

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ
З ВИВЧЕННЯ ДИСЦИПЛІНИ
“ОБЛІК ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ”

ЖУК О.І.

Лекція 1

Загальна характеристика ЗЕД в Україні

1. Поняття зовнішньоекономічної діяльності

Зовнішньоекономічна діяльність на сьогоднішній день є саме тим перспективним варіантом господарювання, що має можливість гармонійно поєднувати інтереси держави в досягненні політичної й економічної незалежності з інтересами підприємств у максимізації прибутку й у відповідному її перерозподілу.

Поняття зовнішньоекономічної діяльності виникло у зв'язку з переходом до нової системи управління й початком здійснення зовнішньоекономічних реформ.

Виробниче підприємство на зовнішньому ринку - це нове явище для української економіки.

Вихід на зовнішній ринок самостійних суб'єктів господарювання сприяв приєднанню економіки України до системи міжнародних відносин, що й є найважливішим джерелом поповнення державного бюджету.

Для рішення проблеми розвитку зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) необхідно було розширення прав підприємств надання їм права безпосереднього виходу на зовнішній ринок.

Під ЗЕД розуміють діяльність суб'єктів господарської діяльності України й іноземних суб'єктів господарської діяльності, що заснована на взаємних відношеннях між ними на території України та за її межами.

Суб'єктами валютних операцій є резиденти та нерезиденти.

Резиденти:

1. Фізичні особи (громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства), що постійно проживають на території України, в тому числі й ті, що тимчасово знаходяться за кордоном.

2. Юридичні особи, суб'єкти підприємницької діяльності, що не мають статусу юридичної особи (філії, представництва, тощо) - з місцезнаходженням на території України, що здійснюють свою діяльність на підставі законів України.

3. Дипломатичні, консульські, торговельні та інші офіційні представництва України за кордоном, що користуються імунітетом і дипломатичними привілеями, а також філії та представництва підприємств і організацій України за кордоном, що здійснюють підприємницьку діяльність згідно з законами України...

Нерезиденти:

1. Фізичні особи (громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства), що мають постійне місце проживання за межами України, або тимчасово знаходяться на території України.

2. Юридичні особи, суб'єкти підприємницької діяльності, що не мають статусу юридичної особи (філії, представництва, тощо) з місцезнаходженням за межами України, що створені і діють відповідно до законодавства іноземної держави.

3. Розташовані на території України іноземні дипломатичні, консульські, торговельні та інші офіційні представництва, міжнародні організації та їх філії, що користаються імунітетом і дипломатичними привілеями, а також представництва інших організацій і фірм, що не здійснюють підприємницьку діяльність згідно з законами України.

Суб'єкти ЗЕД у своїй діяльності керуються засадами, визначеними ст. 2 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність».



Рисунок 1.1. Принципи зовнішньоекономічної діяльності.

2. ВИДИ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ

Зовнішньоекономічна діяльність являє собою процес реалізації зовнішньоекономічних зв'язків. До основних форм зв'язків відносяться: торгівля, спільне підприємництво, надання послуг, співробітництво.

1. Торгівля. За допомогою цієї форми здійснюється купівля-продаж товарів широкого вжитку, устаткування, відбувається товарний обмін (бартер) продукцією, здійснюється купівля-продаж продукції інтелектуальної праці, ліцензій і «ноу-хау», інжинірингової продукції.

2. Спільне підприємництво. Дана форма зовнішньоекономічних зв'язків реалізується у виді інвестиційних проектів у всіх сферах промисловості, науки, утворення, медицини, кредитно-фінансової сфери.

3. Надання послуг. Велике поширення в міжнародному бізнесі належить посередницьким, банківським, біржовим послугам, страхуванню, туризму, міжнародним перевезенням вантажів. Швидко росте обсяг послуг, що надають комп'ютерні мережі, що існують в розвинених країнах світу.

4. Співробітництво. Наукове, технічне й економічне співробітництво.

Відповідно до Декрету № 15-93 резиденти і нерезиденти мають право бути власниками валютних цінностей, що знаходяться:

- на території України;
- за межами території України, крім випадків, передбачених законодавством України.

Також вони мають право здійснювати валютні операції з валютними цінностями з урахуванням обмежень, встановлених

Декретом № 15-93 та іншими актами України з питань валютного законодавства.

Таблиця 1. Класифікація зовнішньоекономічних операцій

№ п/п	Ознака класифікації	Види операцій
1	За напрямками торгівлі.	Експортні, імпортні, реекспортні, реімпортні.
2	За групами товарів.	Купівля-продаж машин та устаткувань, сировинних та інших.
3	За ступенем готовності товару до продажу.	Постачання готової продукції, вузлів і деталей для зборки, комплектного устаткування і т.п.
4	Товарообмінна торгівля.	Зустрічні закупівлі, бартер, переробка давальницької сировини та інші.
5	Торгівля науково-технічними досягненнями та надання послуг.	Купівля-продаж ліцензій, «ноу-хау», факторинг, інжиніринг, при здійсненні підяду, оренди, лізингу, туризму, інформатизації, перевезень на транспорті та інші.
6	Торгово-посередницька діяльність.	Консигнаційні, комісійні, агентські, брокерські.
7	Інша торгівля.	Аукціон, міжнародні торги, біржова торгівля.

До основних видів зовнішньоторговельних операцій відносяться:

- **експортна операція** - продаж іноземному контрагенту товару з вивезенням його за кордон;
- **реекспортна операція** - продаж раніше імпортованого без доробки товару за кордон;
- **імпортна операція** - придбання в іноземного контрагента товару з ввезенням його з-за кордону;
- **реімпортна операція** - придбання раніше експортованого без доробки товару з ввезенням з-за кордону;
- **прямий експорт та імпорт**, які передбачають постачання товарів чи послуг самими виробниками безпосередньо іноземним споживачам, або придбання в них відповідних товарів чи послуг.
- **непрямий експорт чи імпорт**, купівля чи продаж товарів через торгових посередників.

Укладається контракт із посередником при реалізації не основної продукції на віддалених, важкодоступних і погано вивчених ринках, на невеликих ринках, при відсутності власної створеної мережі в країнах-імпортерах і у випадках монополізації ввозу в країну великими торгово-посередницькими фірмами.

До торгово-посередницьких операцій відносяться:

1. **Комісійні операції.** Це договірні відносини, згідно яким одна сторона, комісіонер, за дорученням іншої сторони, комітенту, здійснює операції купівлі-продажу від свого імені, але за рахунок комітенту.

Комітент - це власник товару.

Комісіонер - не купує товар, але виступає для покупця стороною договору. Комісіонер одержує за свою роботу винагороду у вигляді відсотків від зробленої угоди чи у виді різниці між ціною комітенту та ціною продажу.

2. Консигнаційні угоди – різновид договорів комісії, згідно яким постачальники - консигнанти поставляють товари на склади посередників - консигнаторів, які збувають їх покупцям і переводять виручені грошові кошти консигнантам.

3. Операції по перепродажу здійснюються від імені та за рахунок торгового посередника. Торговий посередник вступає в торгові відносини як з експортером, так і з покупцем. Торговий посередник може стати власником товару і реалізовувати його за будь-якою ціною чи ж підписати з експортером договір про продаж товарів на визначеній території протягом установленого терміну.

4. Агентські операції. Договірні відносини, що визначають доручення однієї сторони, принципала, іншій стороні, агенту, щодо здійснення юридичних угод за рахунок і від імені принципала.

В агентській угоді визначається територія, у межах якої агент здійснює свою діяльність, обсяг його повноважень, термін дії угоди, порядок його припинення. Агент є юридичною особою і здійснює свою діяльність самостійно на основі агентської угоди.

5. Брокерські операції - це операції по встановленню через брокера зв'язків між продавцем та покупцем, при яких брокер виступає лише для інформування двох сторін. Брокер працює не на постійній основі, а відповідно до окремих доручень.

3. РЕГУЛЮВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

Головною ланкою в системі управління зовнішньоекономічними зв'язками України є Міністерство зовнішніх зв'язків і торгівлі.

Для проведення відповідних видів зовнішньоекономічної діяльності Міністерство економіки здійснює їхнє ліцензування і квотування.

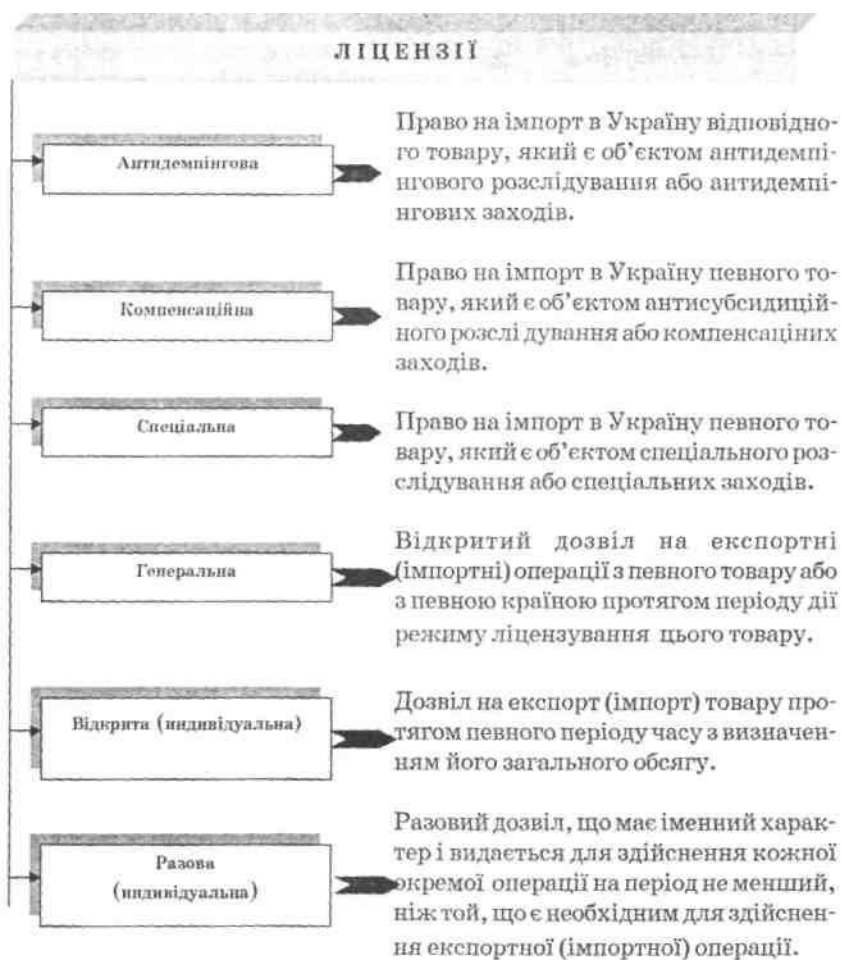


Рисунок 1.4. Види ліцензій.

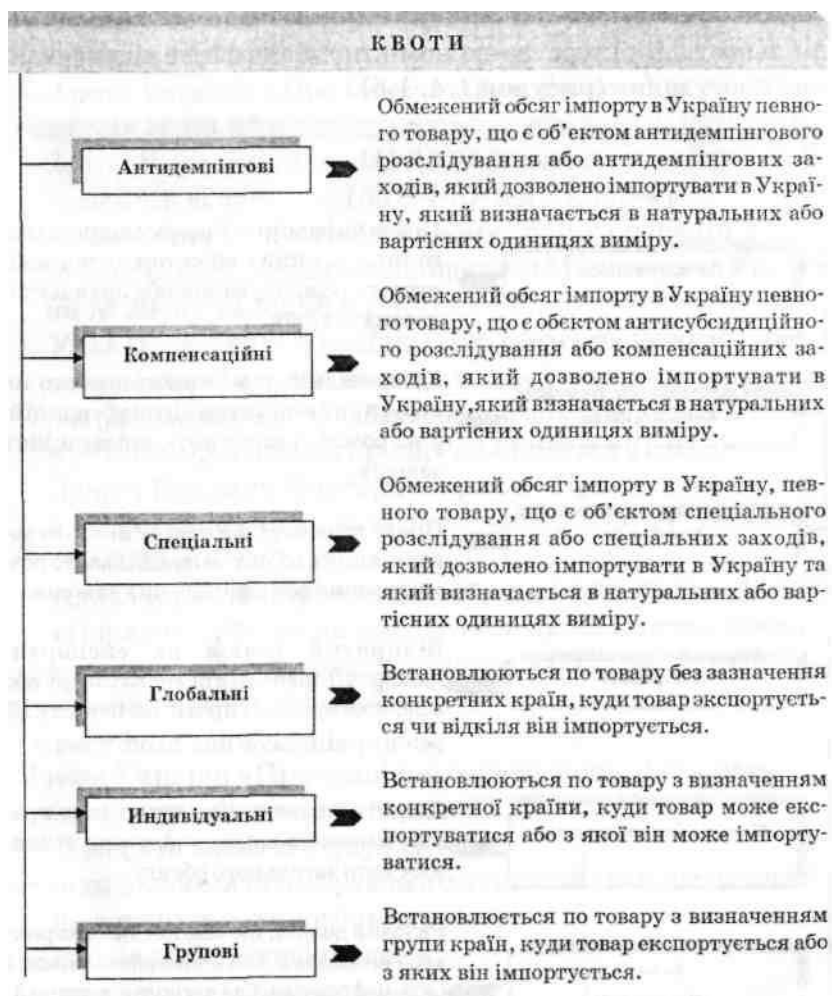


Рисунок 1.5. Види квот.

Особлива увага в системі засобів державного регулювання належить валютному контролю, основною метою якого є дотримання валютного законодавства при проведенні операцій у рамках зовнішньоекономічної діяльності.

Основні задачі валютного контролю:

- контроль за надходженням виручки за експортовані товари;
- контроль за проведенням обов'язкового продажу валютної виручки експортерами;
- контроль за надходженням товарів за бартерними контрактами;
- контроль за надходженням товарів в Україну за імпортними операціями.

ОРГАНІЗАЦІЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1. Реєстрація та акредитація підприємства

Щоб вийти на зовнішній ринок, суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності зобов'язані зареєструватися в Міністерстві зовнішніх економічних зв'язків (МЗЕЗ) чи органі, що виконує його функції.

Для здійснення зовнішньоекономічної діяльності необхідно:

1. Відкрити власний валютний рахунок в банку.
2. Одержати необхідні ліцензії на різні види і форми зовнішньоекономічної діяльності (експорт, імпорти т.п.), якщо вони підлягають ліцензуванню.
3. Укласти контракти на різні види діяльності з фірмами закордонних країн і на право здійснення операцій, зв'язаних з одержанням іноземної валюти.
4. Ознайомитися з правилами митних процедур і дотримуватися їх.

Реєстрація суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності здійснюється на підставі заяви і нотаріально завірених копій статуту й установчих документів.

Відповідно до наказу Державного митного комітету України «Про затвердження Порядку ведення обліку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності в митних органах» № 237 від 31.05.96 р. (далі - Порядок № 237) такий облік ведеться тими митними органами, у зоні діяльності яких суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності зареєстрований в органах виконавчої влади як суб'єкт підприємницької діяльності (далі - СПД).

Підприємства, що зареєструвалися як юридичні особи на території України і мають постійне місцезнаходження на її території, можуть здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, як в Україні, так і за її межами.

Відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» суб'єкт підприємницької діяльності здобуває статус суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності без офіційної державної реєстрації.

Митне оформлення прямо зв'язане з декларуванням товарів суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

Під декларуванням розуміється заява за установленною формою зведень про мету переміщення товарів через митний кордон України, про митний режим і іншу інформацію, необхідну для митного оформлення й контролю. Митні органи приймають товари до оформлення тільки при наявності у їхній картотеці облікової картки суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Її відсутність служить підставою для відмовлення останнім у митному оформленні.

Відповідно до наказу Державного митного комітету України «Про затвердження Порядку ведення обліку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності в митних органах» № 237 від 31.05.96 р. (далі - Порядок №237) такий облік ведеться тими митними органами, у зоні діяльності яких суб'єкт

зовнішньоекономічної діяльності зареєстрований в органах виконавчої влади як суб'єкт підприємницької діяльності.

Декларування товарів, відповідно до діючого митного законодавства, при їх митному оформленні може здійснюватися:

1) самими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, які є власниками товарів;

2) митними брокерами на підставі договору із суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності - власниками товарів.

В обох випадках усім суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності незалежно від форм власності, до початку митного оформлення необхідно акредитуватися, тобто стати на облік у митних органах (вантажному відділі митного посту) за місцем своєї державної реєстрації.

Для цього в першому випадку суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності повинні самі передати в митні органи оригінали і завірені у встановленому порядку копії документів, перелік яких визначений Порядком № 237.

В другому випадку за дорученням суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності необхідні документи можуть бути віддані митними брокерами.

Поряд з оригіналами і копіями необхідних для обліку документів суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності чи митні брокери подають митним органам два екземпляри оригіналів «Облікової картки суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності», форма якої встановлена Порядком № 237.

Для реєстрації суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності потрібні наступні документи:

1. Устав:

а) рішення власника майна чи уповноваженого їм органа про створення СПД. Якщо власників чи уповноважених органів два й більше, то таким рішенням є установчий договір;

б) устав підприємства (якщо його наявність відповідно до законодавства необхідна для створення організаційно-правової форми СПД).

2. Свідчення про державну реєстрацію СПД в органах виконавчої влади за його місцезнаходженням.

3. Довідка органів статистики про занесення СПД у Єдиний державний реєстр підприємств та організацій, про присвоєння коду території й коду форми власності.

4. Довідка уповноваженого банку про наявність розрахункового рахунка (національного й валютного).

5. Довідка, що містить зведення про прізвище, ім'я, по батькові керівника й головного бухгалтера підприємства, номери телефонів.

6. Наказ по підприємству про призначення особи, відповідальної за роботу з митними органами, з вказівкою його прізвища, імені, по батькові, паспортних даних, із зразками його підпису і печаток, що будуть використовуватися підприємством при оформленні документів в органах митниці.

При закінченні реєстрації митні органи зберігають усі перераховані вище документи в особистій справі підприємства.

Після перевірки всіх наданих документів і екземплярів «Облікової картки суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності» інспектор вантажного відділу митниці привласнює суб'єкту ЗЕД відповідний обліковий номер. Цей номер вказується на двох екземплярах «Облікової картки суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності».

Перший екземпляр облікової картки залишається в митниці, а другий видається суб'єктам ЗЕД і служить свого роду свідченням про облік (акредитацію) цих суб'єктів в органах митниці.

При заповненні вантажної митної декларації на товари, що підлягають оподаткуванню на додану вартість, вказується індивідуальний податковий номер суб'єкта ЗЕД. Якщо суб'єкт ЗЕД зареєстрований як платник податку на додаткову вартість, йому необхідно надати в органи митниці свідчення ДПАУ про таку реєстрацію. Порядок реєстрації та форма зазначеного свідчення встановлені наказом ДПАУ «Про затвердження Положення про Реєстр платників податку на додаткову вартість» № 79 від 01.03.2000 р.

Однак СПД, що здійснює експортно-імпорتنі операції, може відповідно до чинного законодавства і не підлягати реєстрації як платник податку на додаткову вартість. У цьому випадку такому суб'єкту необхідно надати в митні органи заяву, підписану керівником підприємства, головним бухгалтером і завірену печаткою підприємства, про те, що СПД не підлягає включенню до Реєстру платників податку на додаткову вартість.

Копія свідчення ДПАУ про реєстрацію платника податку на додаткову вартість оригінал чи заява про те, що СПД не підлягає реєстрації як платник ПДВ, подаються суб'єктом ЗЕД один раз, поряд з перерахованими вище документами. Надання копії і заяви є необхідним відповідно до листа Державної митної служби України № 11/2-5670 від 05.06.98 р.

Якщо суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності надав неповний комплект документів чи документи, що містять недостовірну інформацію, митний орган може відмовити йому в постановці на облік.

Відповідальність за вірогідність інформації, зазначеної в «Обліковій картці суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності», несе керівник підприємства.

За наявності і повноту всіх зведень, зазначених в обліковій картці, відповідає митний інспектор, що веде облік.

Суб'єкти ЗЕД можуть оформляти товари в митниці не за місцем обліку. Для цього їм необхідно надати в митницю оформлену копію облікової картки суб'єкта ЗЕД, завірену митницею, у якій вони акредитовані. При цьому митниця при оформленні не вправі жадати від суб'єктів ЗЕД додаткових документів, що підтверджують вірогідність зведень, зазначених в обліковій картці.

2. Порядок відкриття валютного рахунку

Для відкриття поточного рахунку в іноземній валюті підприємство-резидент представляє уповноваженому банку ті ж документи, що й для відкриття поточного рахунку в національній валюті:

1. Заява на відкриття рахунку встановленого зразка. Заява підписується керівником та головним бухгалтером підприємства. Якщо в штаті немає посади головного бухгалтера чи іншої посадової особи, на яку покладена функція ведення бухгалтерського обліку і звітності, то заяву підписує тільки керівник.

2. Копія свідоцтва про державну реєстрацію в органі державної виконавчої влади, іншому органу, уповноваженому здійснювати державну реєстрацію, завірена нотаріально чи органом, що видав свідчення про державну реєстрацію.

3. Копія належним чином зареєстрованого статуту (положення), завірена нотаріально чи органом, що реєструє. При цьому на копії статуту повинні бути зведення про реєстрацію (дата, номер, назва організації, що реєструє). Тому копія статуту повинна бути нотаріально завірена після реєстрації підприємства, а не в момент підписання установчого договору. Підприємства, що діють на підставі лише установчого договору, замість статуту надають нотаріально завірену копію установчого договору.

4. Копія документа, що підтверджує про взяття підприємства на податковий облік, завірена податковим органом, нотаріально чи уповноваженим працівником банку.

5. Два екземпляри картки із зразками підписів осіб, яким відповідно до чинного законодавства чи установчими документами підприємства надане право розпорядження рахунком і підписання розрахункових документів, завірені нотаріально чи вищестоящою організацією у встановленому порядку. У картку включається також зразок відбитка печатки підприємства.

6. Довідка про реєстрацію в органах соціального страхування України.

7. Копія довідки територіального органа Міністерства статистики України про внесення підприємства в Єдиний державний реєстр підприємств і організацій України (із привласненим ідентифікаційним номером).

8. Накази (протоколи зборів) про призначення всіх посадових осіб, що мають право першого й другого підписів.

Якщо поточний рахунок в іноземній валюті відкривається в тім же банку, де відкритий поточний рахунок у національній валюті, то подаються тільки заява про відкриття рахунку і картка із зразками підписів і відбитком печатки, причому картки можна нотаріально не завіряти.

Валютні рахунки бувають:

- поточні;
- кредитні;
- депозитні (до 12 місяців);

- розподільні.

Поточні рахунки - використовуються для збереження всіх засобів і здійснення банківських операцій, тобто безготівкових та розрахунків готівкою в іноземній валюті.

Кредитні рахунки - відкриваються банками на договірній основі і призначаються для обліку кредитів, наданих шляхом оплати розрахункових документів чи перерахуванням кредитних засобів на поточний рахунок позичальника відповідно до умов кредитних угод.

Розподільний рахунок (транзитний) - на який зараховується виручка. Ще його називають гарантійним чи блокуючим.

Депозитні рахунки - відкриваються підприємством на певний строк, обумовлений договором, що полягає між власником рахунку й установою банку.

Кошти з поточного рахунку переводяться на депозитний рахунок, а після закінчення терміну збереження повертається на поточний рахунок. Відсоток по депозитних вкладах здійснюється в такому ж порядку чи зараховується на поповнення депозиту.

3. Об'єкти, цілі і задачі бухгалтерського обліку операцій з зовнішньоекономічної діяльності

Зовнішньоекономічні зв'язки підприємств - сукупність господарських операцій, що з погляду бухгалтерського обліку можна підрозділити на:

- операції з обліку руху товарів та надання послуг;
- операції з обліку руху капіталу.

Облік господарських операцій з руху товарів та надання послуг - це облік традиційних у зовнішньоекономічних відносинах операцій експорту, імпорту, реекспорту, бартеру, продажу і придбання ліцензій, «ноу-хау», технічної документації, оренди імпортного устаткування (фінансовий лізинг).

Облік руху капіталу - це облік інвестицій, у тому числі придбання й продаж цінних паперів, а також одержання фінансових (банківських) кредитів.

Об'єктами обліку зовнішньоекономічної діяльності є:

- основні засоби;
- товари та їх рух на основі експортно-імпортних операцій;
- товарно-матеріальні цінності та грошові валютні засоби, валютні операції;
- розрахунково-кредитні операції між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, а також між суб'єктами й обслуговуючими їх банками;
- праця і її оплата;
- фінансові результати та використання прибутку;
- показники, що формують фінансові результати (доходи, витрати за видами діяльності), цінні папери і т.п.

Перераховані об'єкти повинні групуватися і відображатися на бухгалтерських рахунках за звітний період.

Цілі бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності

1. Відображення в бухгалтерському обліку валютних операцій у валюті їх здійснення і паралельно у валюті звітності за курсом НБУ на дату здійснення операції.

2. Своєчасне надання адміністрації, податковим і статистичним органам інформації про товарорух, ефективність його використання, про доходи, витрати, фінансові результати, обов'язкові відрахування і платежі.

3. Забезпечення своєчасних і правильних розрахунків з зовнішньоторговельних операцій.

Задачі бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності

1. Методологічного характеру

Зв'язані з використанням національного Плану бухгалтерських рахунків і правильним відображенням на них операцій з зовнішньоекономічної діяльності.

2. Методичного характеру

Зв'язані із систематизацією інформації про об'єкти зовнішньоекономічної діяльності. Ці задачі спрямовані на :

- достовірне відображення інформації в первинних і зведених документах, в регістрах синтетичного й аналітичного обліку;
- раціональна побудова цих регістрів;
- формування вихідних документів при автоматизації облікових робіт.

3. Організаційного характеру

Задачі цього комплексу спрямовані на раціоналізацію бухгалтерського обліку, зв'язану з чітким розподілом функціональних обов'язків серед працівників бухгалтерії. Серед цих обов'язків повинні бути виділені такі, як:

- організація матеріальної відповідальності і контроль за забезпеченням схоронності товарно-матеріальних цінностей і грошових (валютних) засобів;
- вибір схеми обліку відповідних об'єктів і формування графіків документообігу;
- визначення періодичності зіставлення поточної звітності, товароруху, регістрів синтетичного й аналітичного обліку бухгалтерської звітності.

4. Технічне забезпечення

Раціональне ведення обліку зовнішньоекономічної діяльності за допомогою комп'ютерної техніки.

Для рішення цих задач необхідно дотримуватися наступних принципів:

1. Усі грошові вимірники валютних засобів та валютних операцій повинні бути приведені до єдиної валюти. Як правило, такою валютою є національна валюта тієї держави, на території якого здійснює свою діяльність суб'єкт.

2. Поряд з використанням єдиної валюти необхідно паралельно враховувати валютні засоби та валютні операції в реальній валюті відповідних країн з метою досягнення достовірної інформації про стан платежів і розрахунків, що дозволяє здійснювати контроль і приймати своєчасні управлінські рішення з незатребуваної заборгованості.

3. Облік повинний бути засобом контролю за дотриманням законодавства й доцільністю валютних операцій, наявністю валютних цінностей, їх схоронністю і правильністю використання.

4. Зовнішньоекономічна діяльність вимагає оформлення спеціальних документів, зв'язаних з експортно-імпортними операціями, інвестиціями, митним контролем, аналітикою доходів та витрат, обліком розрахунків з партнерами, розподілом прибутку між учасниками і т.п.

Лекція 3

ОБЛІК ВАЛЮТНО-ФІНАНСОВИХ ОПЕРАЦІЙ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

1. Іноземна валюта й особливості її обліку

П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» визначає методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземних валютах і порядок відображення показників статей фінансової звітності господарських одиниць за межами України в грошовій одиниці України.

В зовнішньоекономічній діяльності розрізняють близькі за значенням поняття «операції з валютними цінностями» та «операції в іноземній валюті».

Валютні засоби (цінності) - являють собою грошові активи підприємств, у складі яких існують:

1. Інваюта, що враховується на валютному рахунку й інших грошових рахунках.

2. Інваюта, що враховується у формі зобов'язань і на фондових рахунках.

3. Цінні папери (акції, облігації, чеки, векселя), оцінка яких здійснена в інвалюті.

4. Дорогоцінні метали (золото, срібло, платина й ін.).

Операції з валютними цінностями – це такі операції, об'єктом яких виступає іноземна валюта у вигляді американських доларів, євро, тощо.

Валюта України - грошові знаки у виді банкнот, монет, що знаходяться в обороті і є законним платіжним засобом на території України, а також вилучені з обороту чи такі, котрі вилучаються з нього, але підлягають обміну на грошові знаки, що знаходяться в обороті.

Іноземна валюта - іноземні грошові знаки у виді банкнот, монет, казначейських квитків, що знаходяться в обороті і є законним платіжним засобом на території відповідної держави, а також вилучені з обороту чи такі, котрі вилучаються з нього, але підлягають обміну на грошові знаки, що знаходяться в обороті.

Банківські метали - золото, срібло, платина, метали платинової групи, доведені до найвищих проб відповідно до світових стандартів у злитках і порошках, що мають сертифікат якості, а також монети, виготовлені з дорогоцінних металів.

На території України іноземна валюта підрозділяється чи ж класифікується у такий спосіб:

1 група – ВКВ - вільно конвертовані валюти, що широко використовуються для здійснення платежів з міжнародних операцій і продаються на головних валютних ринках світу.

Ця валюта має повну зовнішню і внутрішню оборотність, вона вільно і необмежено обмінюється на інші іноземні й національну валюти.

2 група - валюти, що не використовуються широко для здійснення платежів з міжнародних операцій і не продаються на головних валютних ринках світу.

3 група - іноземна валюта з обмеженою конвертацією. Курси з цих валют встановлюються Національним банком України тільки за окремими валютами.

До цієї групи відносять національні валюти, що функціонують в межах країн і служать засобом платежу за товари, послуги та інші розрахунки - якщо це обумовлено договором.

Валюта України є єдиним законним засобом платежу на території України.

Валютна операція - це специфічні відносини між партнерами, відображені в обліку у виді тієї чи іншої господарської операції, у якій іновалюта використовується як предмет договору.

Операції в іноземній валюті пов'язані з:

- переходом прав власності на валютні цінності, за винятком операцій, що здійснюються між резидентами у валюті України;

- використанням валютних цінностей у міжнародному обігу як засобу платежу, з передачею заборгованостей та інших зобов'язань, предметом яких є валютні цінності;

- ввезенням на територію України та вивезенням за її межі валютних цінностей.

Для правильної організації обліку валютних засобів необхідна реальна їх оцінка, що дозволяє різну валюту враховувати в суміжному еквіваленті.

Балансова вартість іновалюти – визначається в такий спосіб:

1. Якщо іновалюта отримана як виторг, то її балансова вартість визначається за курсом НБУ, що діяв на дату одержання доходу.

2. Якщо іновалюта самостійно придбана підприємством за гривні, то її балансова вартість дорівнює сумі гривень, сплачених у зв'язку з такою покупкою (без обліку комісійних чи вартості інших послуг осіб, що здійснюють конверсійні операції).

3. Якщо іновалюта самостійно придбана підприємством за іншу іновалюту, то її балансова вартість дорівнює балансовій вартості проданої іновалюти;

4. Якщо іновалюта надійшла на валютний рахунок у попередньому податковому періоді, то для поточного податкового періоду її балансова вартість визначається за курсом НБУ, що діяв на останній робочий день попереднього звітного періоду.

2. Облік операцій з продажу іноземної валюти

Обов'язковий продаж валютних надходжень регулюється Постановою НБУ „Про введення обов'язкового продажу поступлень в іноземній валюті на користь резидентів – юридичних осіб" від 4.09.1998 р. №349. Цим

документом встановлено, що 50% обсягу експортної виручки (у валюті 1-ї групи Класифікатора іноземних валют) підлягає обов'язковому продажу.

Кошти в іноземній валюті, що підлягають обов'язковому продажу, зараховуються у повному обсязі на транзитний валютний рахунок, з якого здійснюється їх перерозподіл:

50% – обов'язковий продаж;

50% – на поточний валютний рахунок власника коштів; 100% продажу підлягає валюта у випадках:

- якщо вона придбана через уповноважені банки та уповноважені кредитно-фінансові установи для виконання зобов'язань перед нерезидентом і протягом 5 банківських днів не перерахована за призначенням;

- якщо кошти в іноземній валюті, придбані на МВРУ і перераховані на користь нерезидента, повернулися у зв'язку з тим, що взаємні зобов'язання частково або повністю не виконані.

Проте не всі валютні надходження на користь резидентів підлягають обов'язковому продажу. Постановою НБУ №349 передбачені такі винятки:

- надходження валюти у вигляді наданого кредиту;
- надходження інвестицій;
- придбана валюта на МВРУ для розрахунків із нерезидентами;
- надходження суми повернених коштів при невиконанні умов контракту, при умові, що раніше ці кошти не були куплені на МВРУ;
- надходження коштів за договором комісії;
- надходження суми депозитів та відсотків по них;
- надходження транспортним організаціям і підприємствам зв'язку від експорту послуг і спрямування їх надалі на експлуатаційні витрати;
- добровільні пожертви;
- відсотки, нараховані на залишки коштів в іноземній валюті на рахунках резидентів – юридичних осіб;
- кошти, які вносяться як тендерне забезпечення, тендерна гарантія під час проведення тендерів і мають бути повернуті після визначення переможця offerентам (претендентам), які брали участь у тендері;

Крім вище перелічених випадків, у разі об'єктивної необхідності та економічної доцільності суб'єкти ЗЕД можуть звільнитися від обов'язкового продажу валюти. В цьому разі НБУ приймає рішення з кожного окремого випадку.

Кошти у згаданих випадках зараховуються на валютний рахунок суб'єкта підприємницької діяльності після надання ним відповідної інформації (не пізніше 5 днів з моменту надходження). У разі ненадання клієнтом інформації валютні кошти будуть реалізовані на МВРУ.

Бувають випадки, коли клієнт добровільно доручає банку здійснити продаж валюти. Виконуючий банк зобов'язаний протягом п'яти робочих днів реалізувати валюту і не пізніше двох днів з моменту реалізації зарахувати кошти, що надійшли від продажу валюти, на рахунок клієнта.

Операція продажу валюти належить до іншої операційної діяльності підприємств. При її здійсненні визначається дохід, який дорівнює сумі

коштів, які надійшли на розрахунковий рахунок підприємства, та витрати, які дорівнюють собівартості реалізованої валюти.

При продажу валюти у платника податку виникають як валові доходи, так і валові витрати. Валові доходи збільшуються на суму в гривнях, отриману у зв'язку з таким продажем, а валові витрати – на суму балансової вартості такої іноземної валюти.

3. Облік операцій з купівлі іноземної валюти

Порядок придбання іноземної валюти регламентують Правила здійснення операцій на міжбанківському валютному ринку України, затверджені постановою Правління НБУ від 18.03.99 р. №127.

Відповідно до п. 2.3 вищезгаданого документа, підставою для купівлі іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку України при розрахунках з нерезидентами за торговельними операціями є такі документи:

- договір з нерезидентом, оформлений відповідно до законодавства України;
- вантажна митна декларація, якщо товар ввезено на територію України (вантажні митні декларації, за якими здійснюється митне оформлення тимчасово ввезених вантажів із зобов'язанням про їх зворотне вивезення, не є підставою для купівлі іноземної валюти);
- документи, передбачені при документальній формі розрахунків (акредитив, інкасо);
- акт здавання-приймання, акт виконаних робіт (наданих послуг) або інший документ, який свідчить про надання послуг, виконання робіт;
- довідка державної податкової адміністрації (інспекції), в якій резидент зареєстрований як платник податків, із зазначенням інформації про основний поточний рахунок резидента в гривнях і поточний рахунок в іноземній валюті, який визначений резидентом як рахунок, з якого здійснюються всі перерахування з метою виконання зобов'язань резидента перед нерезидентом.

Придбання іноземної валюти здійснюється через уповноважені банки.

Куплена іноземна валюта зараховується на поточний рахунок в банку у іноземній валюті. Такі рахунки можуть бути поточними і депозитними.

Поточний рахунок призначений для зберігання грошових коштів та проведення операцій із розрахунків підприємства.

Депозитний рахунок відкривається на основі депозитного договору між банком та клієнтом на встановлений строк.

Клієнти банку можуть відкривати лише один рахунок для формування статутного капіталу господарського товариства і один рахунок за кожною угодою сумісної (спільної) діяльності без створення юридичної особи.

Право на відкриття рахунків в іноземній валюті отримують юридичні особи в статутних документах яких передбачено здійснення ЗЕД. Приватні підприємці (без створення юридичної особи) отримують таке право на основі реєстраційне; картки, в якій також передбачено здійснення ЗЕД.

Якщо банк, в якому відкрито рахунок клієнта в національній валюті України, не має ліцензії НБУ на здійснення валютних операцій, то рахунки в іноземній валюті можуть відкриватись в інших банках. За кожним кодом іноземних ва. може бути відкритий тільки один розрахунковий рахунок.

Суб'єкти господарської діяльності України проводять розрахунки з іноземними партнерами через систему кореспондентських рахунків комерційних банків, які відкриті в закордонних банках.

Комерційні банки України відкривають кореспондентські рахунки типу "ностро" в закордонних банках у вільно конвертованих валютах. Іноземні банки можуть відкривати рахунки типу „лоро" в національній валюті України в комерційних банках України.

Для здійснення розрахунків та виконання зобов'язань перед нерезидентами резиденти, у випадку недостатності власних валютних коштів, можуть придбати іноземну валюту на міжбанківському валютному ринку України (МВРУ).

З метою придбання іноземної валюти підприємство подає у банк заявку, що містить такі дані:

- повна назва підприємства;
- адреса, телефон (факс);
- ПІБ працівника, уповноваженого приймати рішення про здійснення операції;
- назва, МФО банку;
- номер валютного рахунку;
- мета використання валюти;
- сума купованої іноземної валюти;
- курс на дату купівлі і сума в гривнях;
- сума комісійної винагороди банку за придбання іноземної валюти.

Резиденти, які купують іноземну валюту першої групи Класифікатора через уповноважені банки для забезпечення виконання зобов'язань перед нерезидентами, зобов'язані перерахувати такі суми протягом 5 робочих днів з моменту зарахування таких сум на валютні рахунки резидентів. У разі порушення резидентами вищезгаданих термінів передбачено штрафні санкції, а саме: придбай валюту уповноважений банк продає протягом 5 робочих днів на міжбанківському валютному ринку України. При цьому додатна курсова різниця, яка може виникнути при здійсненні такої операції, щокварталу спрямовується до Державного бюджету України, а від'ємна відноситься на результати господарської діяльності резидента.

4. Курсова різниця, відображення її в обліку та звітності.

Курсова різниця - це різниця між оцінкою в українській валюті активів й пасивів, вартість яких виражена в іноземній валюті, обчисленої, виходячи з курсу НБУ на дату проведення розрахунків чи на дату складання бухгалтерської звітності за звітний період й оцінкою в українській валюті цих активів і пасивів. При веденні обліку курсових різниць необхідно визначити:

- об'єкти обліку;
- розмір балансової вартості іноземної валюти;
- звітний період, у якому були здійснені операції, зв'язані з рухом валютних засобів.

Об'єктом обліку при численні суми курсових різниць є:

- наявні кошти;
- засоби в установах банків;
- засоби в дорозі;
- грошові і платіжні документи;
- цінні папери;
- засоби в розрахунках з юридичними і фізичними особами;
- залишок цільового фінансування з бюджету;
- заборгованість в інвалюті.

При визначенні суми курсових різниць перерахунку не підлягають наступні активи:

- основні засоби;
- нематеріальні активи;
- малоцінні й швидкозношувані предмети;
- сировина й матеріали;
- устаткування;
- товари.

Їх вартість оцінюється в грошовій одиниці України в сумі, обчисленої за діючим курсом НБУ:

- на дату здійснення господарської операції в іноземній валюті, з якою зв'язане зарахування цих активів на баланс підприємства:

- на кінець звітного періоду;
- на дату погашення заборгованості в плинні звітного періоду.

Т.ч. відповідно до нових стандартів бухгалтерського обліку курсові різниці виникають або на дату проведення розрахунку (операції), або на дату складання бухгалтерської звітності (де звітним періодом є місяць).

Згідно П(С)БО 3 «Звітом про фінансові результати» усі курсові різниці умовно необхідно поділяти на:

Операційні - які виникають за активами і зобов'язаннями підприємства, зв'язаним з операційною діяльністю;

Не операційні - які виникають за активами і зобов'язаннями в інвалюті, зв'язаними з інвестиційною і фінансовою діяльністю підприємства.

При віднесенні курсової різниці до операційного чи не операційної необхідно керуватися тим, якою операційною, інвестиційною чи фінансовою є сама операція, в результаті проведення якої дана курсова різниця утворилася.

Позитивна курсова різниця «транзитом» проходить через рахунок 714 «Доход від операційної курсової різниці».

Негативна курсова різниця - через рахунок 945 - втрати від операційної курсової різниці, рахунок 974 - втрати від не операційної

курсової різниці, з наступним списанням на рахунок 79 «Фінансовий результат».

Курсові різниці, які виникають внаслідок перерахунку залишків валютних засобів у банку й у касі підприємства на дату балансу, є операційними для відображення в обліку і складання звіту про фінансові результати, не операційними при складанні звіту про рух грошових коштів.

Лекція 4

ОБЛІК ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

1. Види цін у зовнішньоекономічній діяльності

Найчастіше в міжнародних угодах застосовується поняття світової ціни.

Якщо за даним контрактом поставляються товари різної кількості й асортименту, то ціна встановлюється окремо за одиницю товару кожного виду, сорту, марки. У таких випадках ціни на товари вказуються в додатках до контракту - специфікаціях. При постачаннях комплектного устаткування в специфікаціях вказується ціна на кожний комплектуючий виріб.

Експортні постачання товару за даною ціною будуть найбільш ефективні, якщо ціна покриває прямі витрати, компенсацію непрямих витрат віднесених на товар, приносить прибуток, є конкурентоздатною та забезпечує місце на ринку.

До публікуємих цін відносяться довідкові ціни, біржові котирування, ціни аукціонів, ціни, що приводяться в загально-статистичних довідниках, ціни фактичних угод, ціни пропозицій великих фірм.

Довідкові (індикативні ціни) - це ціни товарів у внутрішній оптовій чи зовнішній торгівлі різних країн, публікуємі в друкованих виданнях. Джерелами довідкових цін є економічні газети й журнали, спеціальні бюлетні, фірмові каталоги й прейскуранти. Довідкові ціни можуть бути чисто номінальними, тобто не зв'язані з реальними комерційними або минулими операціями.

Ціни статистики зовнішньої торгівлі. Вони відображають ціни реальних угод в міжнародній торгівлі.

Особливість цих цін полягає в тому, що вони показують вартість не конкретних товарів, а однорідних з різними технічними характеристиками і якістю. Вони досить правильно характеризують динаміку зовнішньоторговельних цін окремих країн та світових цін.

Біржові котирування - ціни товарів, що є об'єктом біржової торгівлі.

Ціни аукціонів близькі до котировок на біржах.

2. Формування ціни

Правильний порядок формування цін - один з основних факторів, що забезпечують фінансову стабільність підприємства, яке здійснює зовнішньоекономічну діяльність.

Передусім при формуванні ціни потрібно знати, підлягає чи ні оподаткуванню митом, ПДВ, митним та акцизним збором даний вид товару.

Єдиний митний тариф України - це систематизоване зведення ставок мита, яким оподатковуються товари та інші предмети, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі її території.

При експорті та імпорті товарів слід розрізняти їх контрактну, фактурну, митну та облікову вартість.

Контрактна вартість - це продажна вартість експортних товарів у валюті контракту відповідно до базисних умов поставки.

При перетині митного кордону України подається вантажна митна декларація, в якій вказується фактурна вартість товару.

Фактурна вартість - це вартість, зазначена в супровідних документах.

Фактурна вартість відображається у вантажній митній декларації в іноземній та національній валюті за курсом НБУ на дату її подання до митного органу.

Ключовий момент процедури митного оформлення товару, який є об'єктом експортно-імпортних операцій - визначення митної вартості.

Митна вартість імпортованого товару - це фактурна вартість товару, визначена в національній валюті шляхом перерахунку суми в іноземній валюті за курсом НБУ на дату імпорту.

При визначенні митної вартості в розрахунок береться вартість товарів з урахуванням витрат на його транспортування до митного кордону України.

Митна вартість експортного товару - це фактурна вартість в перерахунку за курсом НБУ на дату подання вантажної митної декларації з урахуванням транспортних витрат до митної території України.

До митної вартості товару включають ціну товару, зазначену в рахунку-фактурі іноземного контрагента, а також наступні фактичні витрати (якщо їх не враховано в рахунку фактурі):

- витрати на транспортування, навантаження, розвантаження, переміщення та страхування до пункту перетину митного кордону;
- комісійні та брокерські витрати на час проведення митного та інших видів оформлення в інших державах на шляху перевезення товару;
- плата за використання об'єктів інтелектуальної власності, що відноситься до цього товару і які мають бути оплачені імпортером або експортером прямо або опосередковано як умова їх ввезення (вивезення).

Облікова вартість імпортованого товару складається з фактурної вартості, витрат на доставку товару, сплачених митного збору, мита, акцизного збору.

3. Документальне забезпечення експортно-імпортних операцій

Бухгалтерський облік експортно-імпортних операцій ведуть в розрізі:

- 1) облікових партій;
- 2) товарної номенклатури, яка прийнята в міжнародних розрахунках;
- 3) матеріально відповідальних осіб.

За облікову партію приймають відправлення чи одержання однорідного товару, оформлене однією чи декількома транспортними накладними в одному напрямку і відфактуроване постачальником одним рахунком або однією авіанакладною чи поштовою квитанцією.

Для відображення руху товарів при здійсненні експортно-імпортних операцій використовуються такі документи:

1) технічна документація – технічні паспорти машин і обладнання, формуляри і опис виробів, інструкції з монтажу, налагоджування, управління і ремонту;

2) товарно-супровідна документація – сертифікат про якість товару;

3) транспортна, експедиторська і страхова документація – залізнична накладна та її копія, страховий поліс або сертифікат;

4) складська документація – документ іноземного комерційного складу, що містить розписку про прийняття товару на зберігання і заставне свідоцтво;

5) митна документація – вантажна митна декларація, сертифікат про походження товару, довідки про сплату мита, акцизів і зборів, податку на додану вартість;

6) документи по нестачах і псуванню товару – комерційний акт про нестачі, аварійний сертифікат;

7) розрахункова документація – рахунок-фактура, розрахункова специфікація, перевідний вексель (тратта);

8) банківська документація – заява про переказ валюти, інкасові доручення, доручення про відкриття акредитиву, чек, доручення на розподіл експортної виручки; виписки операцій по розрахунковому і валютному рахунках;

9) контракт і копія контракту (мовою оригіналу та в перекладі), нотаріально засвідчена;

10) ліцензія на експорт (якщо товар підлягає ліцензуванню);

11) претензійно-арбітражна документація – претензійний лист, позовна заява, постанова суду про задоволення або відхилення позову.

Порядок відносин між замовником та виконавцем регулюється укладеним договором (контрактом).

Зовнішньоекономічний договір (контракт) – матеріально оформлена угода двох або більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх іноземних контрагентів, спрямована на встановлення, зміну або припинення їх взаємних прав та обов'язків у зовнішньоекономічній діяльності.

Згідно з Положенням „Про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів)”, яке затверджено Наказом № 201 Міністерства економіки та з питань Європейської інтеграції України від 06.09.2001, до умов, які повинні бути передбачені в договорі (контракті), відносяться:

1. Назва, номер договору (контракту), дата та місце його укладення.
2. Преамбула.
3. Предмет договору (контракту).
4. Кількість та якість товару (обсяги виконання робіт, надання послуг).
5. Базисні умови поставки товарів (приймання-здавання виконаних робіт або послуг).
6. Ціна та загальна вартість договору (контракту).
7. Умови платежів.

8. Умови приймання-здавання товару (робіт, послуг)
9. Упаковка та маркування.
10. Форс-мажорні обставини.
11. Санкції та рекламації.
12. Врегулювання спорів у судовому порядку.
13. Місцезнаходження (місце проживання), поштові та платіжні реквізити сторін.

За домовленістю сторін у договорі (контракті) можуть визначатися додаткові умови: страхування, гарантії якості, умови залучення субвиконавців договору (контракту), агентів, перевізників, визначення норм навантаження (розвантаження), умови передачі технічної документації на товар, збереження торгових марок, порядок сплати податків, митних зборів, різного роду захисні застереження, з якого моменту договір (контракт) починає діяти, кількість підписаних примірників договору (контракту), можливість та порядок унесення змін до договору (контракту) та ін.

Єдиним документом, що засвідчує факт здійснення експорту чи імпорту, є **вантажна митна декларація**. Експортери щомісячно здають митні декларації з відміткою митниці про проходження кордону у податкові органи разом з декларацією з податку на додану вартість для підтвердження нульової ставки податку на додану вартість при експорті.

4. Дата визнання активів і зобов'язань

Єдиним документом, що засвідчує факт здійснення експорту чи імпорту, є **вантажна митна декларація**. Експортери щомісячно здають митні декларації з відміткою митниці про проходження кордону у податкові органи разом з декларацією з податку на додану вартість для підтвердження нульової ставки податку на додану вартість при експорті.

Датою визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів та витрат

- 1) при експорті та імпорті продукції та товарів — дата митного оформлення цінностей, що експортуються та імпортуються;
- 2) при експорті та імпорті робіт, послуг — дата підписання документів про фактичне виконання та надання робіт і послуг;
- 3) при операціях на валютному рахунку — дата зарахування або списання валютних коштів за випискою банку;
- 4) при касових операціях з іноземною валютою — дата оприбуткування або видачі іноземної валюти за касовими ордерами;
- 5) при складанні бухгалтерської звітності — за курсом на останній день звітного періоду.

Облік господарських операцій при імпорті товарів

№	Господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Перераховано грошові кошти для купівлі доларів	333	311
2	Перераховано уповноваженому банку суму збору до Пенсійного фонду 1%	333	311
3	Зараховано на валютний рахунок іноземну валюту	312	333
4	Нарахована сума комісійної винагороди	92	685
5	Сплачена сума комісійної винагороди	685	333
6	Нараховано збір до Пенсійного фонду	92	651
7	Перераховано уповноваженим банком суму збору до Пенсійного фонду	651	333
8	Зараховано на поточний рахунок залишок коштів	311	333
9	Перераховано постачальнику іноземну валюту як авансовий платіж	371	312
10	Перераховано кошти на митницю	377	311
	Нараховано митні послуги	921	377
	мито	201	377
	відображено податковий кредит з ПДВ	641	377
11	Оприбутковано матеріали	201	632
12	Здійснено взаємозарахування заборгованостей	632	371

Облік господарських операцій при експорті товарів

№	Господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримано аванс від нерезидента	312	681
2	Здійснено перерахунок курсової різниці залишку валютних коштів на кінець звітного періоду	312	714
3	Списано на фінансовий результат доходи від зміни курсових різниць	714	79
4	Відвантажено товари нерезиденту по курсу НБУ на дату отримання авансу	362	702
5	Списано витрати збуту на фінансовий результат	79	93
6	Відображено собівартість реалізованих товарів	902	28
7	Списано собівартість на фінансовий результат	79	902
8	Списано дохід на фінансовий результат	702	79

Лекція 5

Облік валютних цінностей

1. Загальні поняття валютних коштів

Згідно із Декретом КМУ “Про систему валютного регулювання та валютного контролю” від 19.02.93 р. №15-93 до валютних операцій належать:

- операції, пов'язані з переходом права власності на валютні цінності, за винятком операцій, які здійснюються між резидентами у валюті України;
- операції, пов'язані з використанням валютних цінностей в міжнародному обігу як засобу платежу, з переданням заборгованості та інших зобов'язань, предметом яких є валютні цінності;
- операції, пов'язані з ввезенням, переводами та вивезенням з території України валютних цінностей.

Для проведення господарської діяльності суб'єкти, які співпрацюють з нерезидентами, можуть здійснювати операції з купівлі та продажу безготівкової іноземної валюти. З огляду на це необхідно розглянути поняття валютного курсу, видів валютних курсів та способів розрахунку офіційного курсу української валюти.

Валютний курс – це ціна грошової одиниці національної валюти, виражена в грошовій одиниці валюти іншої країни.

Основними економічними факторами, які впливають на валютний курс, є:

- стан платіжного балансу країни;
- рівень процентних ставок;
- рівень інфляції;
- міждержавна міграція короткотермінових капіталів та ін. Види валютних курсів:
- *Курс, який коливається* – це валютний курс, який вільно змінюється : визначається на основі попиту і пропозиції на ринку.
- *Плаваючий курс* – різновид курсу, що коливається. Передбачає взаємозв'язок між зміною валютного курсу цієї країни та динамікою курсів окремих валют інших країн або набору валют (валютного кошика).
- *Фіксований валютний курс* – це офіційно встановлене співвідношення між національними валютами, яке ґрунтується на валютних паритетах, закріплених в законодавчому порядку.

Валютний коридор – це встановлення максимального та мінімального значення курсу національної грошової одиниці відносно іноземних валют, в межах яких може змінюватись поточний обмінний курс на ринку. Для підтримки валютного коридору потрібно:

- постійний гарантований рівень власних валютних резервів;
- стабільний стан економіки країн – основних торговельних партнерів.

Котировка – це визначення та встановлення курсу іноземної валюти до національної. Вона не є постійною величиною, оскільки попит і пропозиція на валюти на валютному ринку постійно змінюється.

Крос-курс – це котировка двох іноземних валют, жодна з яких не є національною валютою учасників угоди, які встановлюють курс. Під крос-курсом також розуміють курс, обрахований розрахунковим шляхом з курсів двох валют до третьої валюти.

Національним законодавством встановлена система валютного регулювання в Україні. До основних елементів цієї системи належать:

- 1) механізм встановлення валютного курсу;
- 2) конвертованість валюти та режим обміну на інші валюти;
- 3) валютні інституції;
- 4) наявність або відсутність валютних обмежень;
- 5) порядок здійснення міжнародних розрахунків;
- 6) використання іноземної валюти на території країни;
- 7) системи національних органів регулювання та ін.

Основні нормативні документи, які регламентують облік валютних коштів:

П(С)БО 21 “Вплив зміни валютних курсів” – визначає загальний підхід до відображення операцій в іноземній валюті, та Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” – розглядає спеціальні аспекти, які стосуються доходів і витрат платника податку.

Згідно з П(С)БО 21, всі валютні статті балансу підлягають класифікації на монетарні та немонетарні.

Монетарні статті – статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів. До цих статей можна віднести залишки валюти на рахунках в касі, дебіторську та кредиторську заборгованості.

Немонетарні статті – статті інші, ніж монетарні статті балансу. До немонетарних статей можна віднести товарно-матеріальні цінності, оборотні та необоротні активи.

Відповідно до п.7а П(С)БО 21 на дату складання балансу монетарні **рахунки** підлягають перерахунку за курсом НБУ. Курсові різниці від перерахунку іноземної валюти й інших монетарних статей, що виникли в процесі операційної діяльності, відображаються у складі інших операційних доходів (рахунок 714 “Доходи від операційної курсової різниці”) чи інших операційних витрат (рахунок 945 “Втрати від операційної курсової різниці”) і Курсові різниці від перерахунку монетарних статей, які виникли внаслідок інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, відображаються у складі інших доходів (рахунок 744 “Доходи від неопераційної курсової різниці”) чи в складі інших витрат (рахунок 974 “Втрати від неопераційної курсової різниці”).

Виняток становлять лише фінансові інвестиції у господарські одиниці, які знаходяться за межами України. В цьому випадку збільшення суми фінансових інвестицій внаслідок впливу курсових різниць призводить до збільшення іншого додаткового капіталу (кредит рахунку 425 “Інший додатковий капітал”): зменшення – до зниження суми додаткового капіталу (дебет рахунку 425 “Інший додатковий капітал”).

2. Оцінка балансової вартості заборгованості в іноземній валюті

З метою визначення балансової вартості заборгованості в іноземній валюті рекомендується встановити характер самої заборгованості, а саме:

1. За одержану та реалізовану сировину, товари, готову продукцію, устаткування і послуги, отримані та надані;

2. За авансами, отриманими та виплаченими;
3. За видані кошти на закордонне відрядження підзвітним особам;
4. За матеріалами, отриманими та відвантаженими внаслідок бартерних операцій.

1. За одержану та реалізовану сировину, товари, готову продукцію, устаткування і послуги, отримані та надані. Для цього в балансі:

- а) монетарні статті в іноземній валюті відображаються з використанням валютного курсу на дату балансу;
- б) немонетарні статті, які відображені за собівартістю і зарахування яких до балансу пов'язано з операцією в іноземній валюті, відображаються за валютним курсом на дату здійснення операції;
- в) немонетарні статті за справедливою вартістю в іноземній валюті відображаються за валютним курсом на дату визначення цієї справедливої вартості (ст.7.П(С)БО 21).

Перерахунок за курсом НБУ на дату складання балансу здійснюється по монетарних статтях. Немонетарні статті залишаються без змін.

Відповідно до П(С)БО дебіторська та кредиторська заборгованість оцінюються по перерахунку у валюту звітності за курсом НБУ на дату виникнення доходу (дебіторська) чи зобов'язання (кредиторська). При погашенні такої заборгованості грошовими коштами попередня її вартість підлягає перерахунку на момент погашення за курсом НБУ. При цьому курсові різниці, які виникають при перерахунку, відносять до доходів чи витрат підприємства.

Приклад 1. Дебіторська заборгованість покупців перед підприємством становила 5000 USD по курсу 5,0 грн./USD та кредиторська заборгованість перед клієнтами на суму 2000 EUR за курсом 7,20 грн./EUR. На кінець звітного періоду (кварталу) курси валют становили відповідно:

USD — 5,05 грн./USD;

EUR — 7,3 грн./EUR.

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Відображення доходу від зміни курсових різниць на останній день звітного періоду $(5,05-5,0) \times 5000$ USD	362	714	300
Відображення витрат від зміни курсових різниць на останній день звітного періоду $(7,3-7,2) \times 2000$ EUR	945	632	40

II. За авансами, отриманими та виплаченими

Згідно зі ст.6. П(С)БО 21:

- сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншим особам у рахунок платежів для придбання немонетарних активів (запасів, основних засобів, нематеріальних активів тощо) і отримання робіт і послуг, при включенні до вартості цих активів (робіт, послуг) перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату сплати авансу;

•сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, одержана від інших осіб у рахунок платежів для поставлення готової продукції, інших активів, виконання робіт і послуг, при включенні до складу доходу звітного періоду перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату одержання авансу.

При цьому, якщо вартість отриманих немонетарних активів є більшою за попередньо оплачену, то вартість цих “надлишків” визначається із застосуванням валютного курсу на дату визнання їх активами. Якщо немонетарних активів отримано менше ніж попередньо сплачено, і їх отримання вже не передбачається, а сума залишку попередньої оплати (авансу) підлягає поверненню грошима, то дебіторська заборгованість (у сумі залишку аванс) підлягає перерахунку за валютним курсом на кожну дату балансу (до дати повернення грошей) і на дату її погашення (зарахування грошей на рахунок у банку).

Приклад 2. 10 серпня перерахована попередня оплата за сировину в сумі: 150 000 рос. рублів. Сировина отримана 21 серпня на суму 142 000 рос. рублів. Залишок авансу надійшов 3 вересня — 8000 рос. рублів. Валютний курс становив за 1 рос. рубль: 10 серпня — 17,4 коп.; 21 серпня — 17,3 коп.; 31 серпня — 17,2 коп.; 3 вересня — 17,1 коп.

Балансова вартість іноземної валюти, яка відноситься до валових витрат, складе

$$150000 \text{ RUR} \times 17,4 \text{ коп.} = 29100 \text{ грн.}$$

III. За видані кошти на закордонне відрядження підзвітним особам

Фактичні витрати відрядженого працівника в іноземній валюті, які визначаються згідно з затвердженим авансовим звітом, але не більше від суми авансу, перераховуються у валюту звітності за валютним курсом на дату отримання авансу з включенням до відповідних витрат (адміністративних, загальнопромислових тощо). Якщо фактичні витрати працівника в іноземній валюті у затвердженому авансовому звіті більші ніж аванс, то таке перевищення підлягає перерахунку і включенню до витрат за валютним курсом на дату затвердження авансового звіту, а кредиторська заборгованість, що утвориться, вважатиметься монетарною статтею і

підлягає перерахунку на кожну дату балансу (до дати виплати працівнику боргу) і на дату погашення кредиторської заборгованості (виплати іноземної валюти).

Приклад 3. Заступнику директора підприємства 19 липня видано аванс у зв'язку із закордонним відрядженням у сумі 800 фунтів стерлінгів (GBP). Авіаквитки придбано за безготівковим розрахунком за гривні. Після повернення з відрядження 27 липня затверджено авансовий звіт у сумі 790 GBP (проїзд з аеропорту і до аеропорту за кордоном, готель, добові). 10 GBP повернуто 28 липня до каси підприємства. Валютний курс становив за 1GBP:

19 липня — 9,60 грн.;

27 липня — 9,62 грн.;

28 липня — 9,65 грн.

IV. За матеріалами, отриманими та відвантаженими внаслідок бартерних операцій

Операції міни (бартерного контракту) відображаються за валютним курсом на дату визнання активів (запасів, дебіторської заборгованості, зобов'язання). У зв'язку з тим, що бартерні операції відбуваються у різний час, в якому діє різний валютний курс, то виникає різниця між сумою дебіторської заборгованості і сумою кредиторської заборгованості у рамках бартерного контракту.

Приклад 4. 10 серпня за бартерним контрактом отримано товарів на 25 400 дол. США. 16 серпня згідно з контрактом відправлено (реалізовано) товарів (іншої товарної групи) на суму 25 400 дол. США. Валютний курс становив за 1 дол. США: 10 серпня — 5,04 грн.; 16 серпня — 5,01 грн.

3. Оцінка балансової вартості валютних грошових коштів

Грошові кошти згідно з П(С)БО 21 відносяться до монетарних статей в іноземній валюті і підлягають перерахунку на кінець звітного періоду. Перерахунок передбачає порівняння балансових вартостей іноземної валюти на момент здійснення операцій та на дату балансу.

Балансова вартість іноземної валюти, відповідно до Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств”, визначається так.

1. Якщо іноземна валюта отримана резидентом в поточному звітному періоді як виручка, то її балансова вартість визначається за курсом НБУ, який діяв на дату отримання доходу, і не підлягає перерахунку у зв'язку із зміною обмінного курсу гривні протягом такого звітного періоду (ст. 7.3.1.);

Приклад 1. 12.10. на валютний рахунок підприємства надійшло 2000 EUR. Курс НБУ становив 7,42 грн./ EUR. 21.10. надійшло ще 3000 EUR за курсом 7,48 грн./ EUR.

Балансова вартість валюти = $2000 \times 7,42 + 3000 \times 7,48 = 37280$ грн.

2. Якщо іноземна валюта самостійно придбана підприємством за гривні, то сума гривень, сплачена платником податків у зв'язку з такою купівлею (без урахування комісійних), вважається її балансовою вартістю (ст. 7.3.4.);

Приклад 2. Підприємство перераховує 26000 грн. для придбання 5000 USD. Банком подано розрахунок:

курс купівлі на УМВБ — 5,05 грн./USD; комісійна винагорода — 40 грн.

Курс НБУ на день зарахування валюти на валютному рахунку — 5,0 грн./USD.

3. Якщо іноземна валюта придбана за іншу іноземну валюту, то її балансова вартість визначається на рівні балансової вартості проданої валюти (ст. 7.3 -

Приклад 3. Підприємство отримало валютну виручку в розмір; 20000 USD. За отримані долари передбачається придбати EUR. Комісійні банку становлять в еквіваленті 50 USD.

Курс USD 5,02 грн./USD;

Курс EUR 7,376 грн./EUR;

Крос-курс $5,02/7,376 = 0,6805857$.

Розрахунок придбання EUR за USD проводиться так:

$(20000 - 50) \times 0,6805857 = 13577,69$ EUR;

Балансова вартість EUR = $19950 \text{ USD} \times 5.02 \text{ грн./USD} - 100149$ грн.

4. Бухгалтерський облік балансової вартості іноземної валюти здійснюється за оцінкою її середньозваженої вартості відповідно до П(С)БО 21. У підпункті 10.2. стандарту „Вплив змін валютних курсів" вказано, що середньозважений валютний курс є результатом ділення суми добутоків величин курсів НБУ та кількості днів їх дії за відповідний місяць.

Згідно ст. 7.3.6 Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств" платник податку самостійно обирає метод оцінки балансової вартості іноземної валюти за середньозваженою вартістю або ідентифікованою вартістю. Зміна методу оцінки балансової вартості іноземної валюти протягом податкового року для цілей податкового обліку не дозволяється.

Приклад 4.

До 15 травня курс EUR становить 7,35 грн./EUR;

16-23 травня курс EUR становить 7,37 грн./EUR;

24-31 травня курс EUR становить 7,39 грн./EUR;

У залишку на валютному рахунку підприємства було 1000 EUR;

13 травня на валютний рахунок надійшла виручка 250 EUR;

24 травня на валютний рахунок надійшла виручка 500 EUR;

27 травня з валютного рахунку оплачено за товари.300 EUR.

Балансова вартість валюти у EUR на 1 червня:

а) в EUR:

$$1000 \text{ EUR} + 250 \text{ EUR} + 500 \text{ EUR} - 300 \text{ EUR} = 1450 \text{ EUR};$$

б) середньозважений валютний курс:

$$(7,35 \text{ грн./EUR} \times 15 \text{ дн} + 7,37 \text{ грн./EUR} \times 8 \text{ дн} + 7,39 \text{ грн./EUR} \times 8 \text{ дн}) / 31 \text{ дн} = \\ = 7,3655 \text{ грн./EUR};$$

г) балансова вартість валюти у гривнях на 1 червня

$$1450 \text{ EUR} \times 7,3655 \text{ грн./EUR} = 10679,98 \text{ грн.}$$

Лекція 6

Облік операцій з купівлі та продажу іноземної валюти

1. Документування купівлі іноземної валюти

Постановою Правління Національного банку України від 10 серпня 2005 року № 281 затверджені основоположні документи щодо здійснення операцій купівлі та продажу іноземної валюти:

- Положення про порядок та умови торгівлі іноземною валютою.

- Правила проведення Торговельної сесії та здійснення окремих операцій, пов'язаних з купівлею-продажем іноземних валют та банківських металів. Підставою для купівлі іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку України при розрахунках з нерезидентами за торговельними операціями є такі документи:

- заяви про купівлю іноземної валюти;
- договору з нерезидентом, оформленого відповідно до вимог законодавства

України;

вантажної митної декларації (за формою, встановленою відповідно до Положення про вантажну митну декларацію, яке затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 09.06.97 № 574), якщо товар ввезений на територію України (вантажні митні декларації, за якими здійснене митне оформлення тимчасово ввезених вантажів під зобов'язання про їх зворотне вивезення, не є підставою для купівлі, обміну іноземної валюти);

- акта (здавання-приймання тощо) або іншого документа, який свідчить про надання послуг, виконання робіт, імпорт прав інтелектуальної власності, якщо оплачуються отримані послуги (права), виконані роботи;

- документів, що передбачені для документарної форми розрахунків (акредитив, інкасо), вексельної форми розрахунків (вексель, яким резидент-імпортер оформив заборгованість перед нерезидентом за договором), якщо договір передбачає такі форми розрахунків;

- акта або погодження, виданого відповідно до постанови Правління Національного банку України від 30.12.2003 № 597 „Про переказування коштів у національній та іноземній валюті на користь нерезидентів за деяк.;: операціями”.

Клієнти-резиденти (юридичні особи та фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності) мають право купити, обміняти іноземну валюту; . : метою проведення розрахунків з нерезидентами за імпорт продукції, який здійснюється без увезення із-за кордону цієї продукції на територію України, на підставі таких документів:

- заяви про купівлю іноземної валюти;
- договору з нерезидентом, оформленого відповідно до вимог законодавства України;

- договору, який передбачає продаж продукції нерезиденту за межами України та зарахування виручки від продажу зазначеної продукції на рахунки цього резидента в уповноважених банках, або документів, які підтверджують потребу використання ним цієї продукції для власних потреб за межами України, якщо цей резидент виробляє продукцію, виконує роботи, надає послуги за межами України;

- документів, що передбачені для документарної форми розрахунків (акредитив, інкасо), вексельної форми розрахунків (вексель, яким резидент-імпортер оформив заборгованість перед нерезидентом за договором), якщо договір передбачає такі форми розрахунків;
- акта або погодження, виданого відповідно до постанови Правління Національного банку України від 30.12.2003 № 597 „Про переказування коштів у національній та іноземній валюті на користь нерезидентів за деяким;- операціями”.

2. Валютні рахунки в банках

Придбання іноземної валюти здійснюється через уповноважені банки.

Куплена іноземна валюта зараховується на поточний рахунок в банку у іноземній валюті. Такі рахунки можуть бути поточними і депозитними.

Поточний рахунок призначений для зберігання грошових коштів та проведення операцій із розрахунків підприємства.

Депозитний рахунок відкривається на основі депозитного договору між банком та клієнтом на встановлений строк.

Клієнти банку можуть відкривати лише один рахунок для формування статутного капіталу господарського товариства і один рахунок за кожною угодою сумісної (спільної) діяльності без створення юридичної особи.

Право на відкриття рахунків в іноземній валюті отримують юридичні особи, в статутних документах яких передбачено здійснення ЗЕД. Приватні підприємці (без створення юридичної особи) отримують таке право на основі реєстраційної картки, в якій також передбачено здійснення ЗЕД.

Якщо банк, в якому відкрито рахунок клієнта в національній валюті України, не має ліцензії НБУ на здійснення валютних операцій, то рахунки в іноземній валюті можуть відкриватись в інших банках. За кожним кодом іноземних валют може бути відкритий тільки один розрахунковий рахунок.

Суб'єкти господарської діяльності України проводять розрахунки з іноземними партнерами через систему кореспондентських рахунків комерційних банків, які відкриті в закордонних банках.

Комерційні банки України відкривають кореспондентські рахунки типу „но-стро” в закордонних банках у вільно конвертованих валютах. Іноземні банки можуть відкривати рахунки типу „лоро” в національній валюті України в комерційних банках України.

Для здійснення розрахунків та виконання зобов'язань перед нерезидентами резиденти, у випадку недостатності власних валютних коштів, можуть придбати іноземну валюту на міжбанківському валютному ринку України (МВРУ).

Для правильної організації обліку валютних засобів необхідна реальна їх оцінка, що дозволяє різну валюту враховувати в суміжному еквіваленті.

Балансова вартість інвалюти – визначається в такий спосіб:

1. Якщо інвалюта отримана як виторг, то її балансова вартість визначається за курсом НБУ, що діяв на дату одержання доходу.

2. Якщо інвалюта самостійно придбана підприємством за гривні, то її балансова вартість дорівнює сумі гривень, сплачених у зв'язку з такою покупкою (без обліку комісійних чи вартості інших послуг осіб, що здійснюють конверсійні

операції).

3. Якщо іновалюта самостійно придбана підприємством за іншу іновалюту, то її балансова вартість дорівнює балансовій вартості проданої іновалюти;

4. Якщо іновалюта надійшла на валютний рахунок у попередньому податковому періоді, то для потокового податкового періоду її балансова вартість визначається за курсом НБУ, що діяв на останній робочий день попереднього звітного періоду.

3. Порядок купівлі валюти

З метою придбання іноземної валюти підприємство подає у банк заявку, що містить такі дані:

- повна назва підприємства;
- адреса, телефон (факс);
 - ПІБ працівника, уповноваженого приймати рішення про здійснення операції;
- назва, МФО банку;
- номер валютного рахунку;
- мета використання валюти;
- сума купованої іноземної валюти;
- курс на дату купівлі і сума в гривнях;
- сума комісійної винагороди банку за придбання іноземної валюти. Резиденти, які купують іноземну валюту першої групи Класифікатора через уповноважені банки для забезпечення виконання зобов'язань перед нерезидентами, зобов'язані перерахувати такі суми протягом 5 робочих днів з моменту зарахування таких сум на валютні рахунки резидентів (з 01.01.08 р. — 10 днів). У разі порушення резидентами вищезгаданих термінів передбачено штрафні санкції, а саме: придбану валюту уповноважений банк продає протягом 10 робочих днів на міжбанківському валютному ринку України. При цьому додатна курсова різниця, яка може виникнути при здійсненні такої операції, щокварталу спрямовується до Державного бюджету України, а від'ємна — відноситься на результати господарської діяльності резидента.

Відповідно до ст. 1.п.5. Закону України „Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування" від 26.06.97 р. №400/97-ВР, особи, які здійснюють безготівкові операції з купівлі-продажу валюти, є платниками збору на обов'язкове державне пенсійне страхування. Отже, особи, які купують валюту гривні, зобов'язані здійснити відрахування в розмірі 0,5 відсотка від суми операції купівлі-продажу валюти (Закон України „Про Державний бюджет України на 2008 р."). Юридична особа на основі курсів НБУ, які склались за попередній день, надає платіжне доручення в банк про купівлю іноземної валюти. Уповноважений банк після придбання іноземної валюти самостійно перераховує до ПФУ відповідну суму збору, виходячи із фактично затрачених коштів. Сума збору відноситься до валових витрат клієнта. Якщо угода на купівлю валюти не відбулася, або відбулася не повною мірою, банк повертає на рахунок підприємства невикористані кошти.

Купівля іноземної валюти на МВРУ здійснюється як при розрахунку за фактично отримані товари, так і при попередній оплаті.

Закон України „Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті" від 23.09.94 р. №185/94 — ВР передбачає відтермінування поставки за авансовою оплатою на 90 днів, а з 01.01.2008 р. — 180 днів. У випадку вимушеного перевищення цього терміну необхідно отримати індивідуальну ліцензію НБУ або сплачувати пеню в розмірі 0,3 % від вартості непокритої заборгованості за курсом НБУ на день сплати.

Розглянемо бухгалтерський облік купівлі іноземної валюти.

Приклад 1. Підприємство уклало контракт з нерезидентом на сум; 20 тис. USD на купівлю товару. У зв'язку із цим підприємством подана заявка до уповноваженого банку на купівлю валюти. Резидент перерахував за попереднім розрахунком 107 тис. грн.

Курси НБУ:

на дату купівлі валюти на МВРУ — 5,2 грн./USD,

на дату зарахування валюти на валютний рахунок — 5,0 грн./USD

на дату перерахування коштів нерезиденту — 5,1 грн./USD.

Операції з придбання іноземної валюти не спричиняють жодних наслідків для валових витрат і валового доходу (крім внесків до Пенсійного фонду, комісійної винагороди банку та біржі і курсової різниці). При цьому сума грошових коштів, перерахованих резидентом для придбання іноземної валюти (без урахування комісійних або вартості послуг осіб, які здійснюють конверсійні (обмінні) операції за дорученням платника податку), вважається балансовою вартістю такої іноземної валюти.

Якщо операція купівлі валюти пов'язана з неопераційною діяльністю, то витрати по курсовій неопераційній різниці відображаються на рахунку 977 „Інші витрати звичайної діяльності”

4. Облік операцій з продажу іноземної валюти

Клієнт має право здійснити продаж валюти. Виконуючий банк зобов'язаний протягом п'яти робочих днів реалізувати валюту і не пізніше двох днів з моменту реалізації зарахувати кошти, що надійшли від продажу валюти, на рахунок клієнта.

Операція продажу валюти належить до іншої операційної діяльності підприємств. При її здійсненні визначається дохід, який дорівнює сумі коштів, які надійшли на розрахунковий рахунок підприємства, та витрати, які дорівнюють собівартості реалізованої валюти.

Відобразимо зазначену операцію на рахунках бухгалтерського та податкового обліку.

Приклад 2. Підприємством відправлена на продаж валюта в сумі 1 тис. USD. Курс НБУ на дату перерахування валюти — 5,1 грн/USD. Курс продажу валюти — 5.2 грн/USD. Комісія банку — 65 грн.

При продажу валюти у платника податку виникають як валові доходи, так і валові витрати. Валові доходи збільшуються на суму в гривнях, отриману у зв'язку з

таким продажем, а валові витрати — на суму балансової вартості такої іноземної валюти.

4. Курсова різниця, відображення її в обліку та звітності.

Курсова різниця - це різниця між оцінкою в українській валюті активів й пасивів, вартість яких виражена в іноземній валюті, обчисленої, виходячи з курсу НБУ на дату проведення розрахунків чи на дату складання бухгалтерської звітності за звітний період й оцінкою в українській валюті цих активів і пасивів. При веденні обліку курсових різниць необхідно визначити:

- об'єкти обліку;
- розмір балансової вартості іноземної валюти;
- звітний період, у якому були здійснені операції, зв'язані з рухом валютних засобів.

Об'єктом обліку при численні суми курсових різниць є:

- наявні кошти;
- засоби в установах банків;
- засоби в дорозі;
- грошові і платіжні документи;
- цінні папери;
- засоби в розрахунках з юридичними і фізичними особами;
- залишок цільового фінансування з бюджету;
- заборгованість в інвалюті.

При визначенні суми курсових різниць перерахунку не підлягають наступні активи:

- основні засоби;
- нематеріальні активи;
- малоцінні й швидкозношувані предмети;
- сировина й матеріали;
- устаткування;
- товари.

Їх вартість оцінюється в грошовій одиниці України в сумі, обчисленої за діючим курсом НБУ:

- на дату здійснення господарської операції в іноземній валюті, з якою зв'язане зарахування цих активів на баланс підприємства;
- на кінець звітного періоду;
- на дату погашення заборгованості в плинні звітного періоду.

Т.ч. відповідно до нових стандартів бухгалтерського обліку курсові різниці виникають або на дату проведення розрахунку (операції), або на дату складання бухгалтерської звітності (де звітним періодом є місяць).

Згідно П(С)БО 3 «Звітом про фінансові результати» усі курсові різниці умовно необхідно поділяти на:

Операційні - які виникають за активами і зобов'язаннями підприємства, зв'язаним з операційною діяльністю;

Не операційні - які виникають за активами і зобов'язаннями в інвалюті,

зв'язаними з інвестиційною і фінансовою діяльністю підприємства.

При віднесенні курсової різниці до операційного чи не операційної необхідно керуватися тим, якою операційною, інвестиційною чи фінансовою є сама операція, в результаті проведення якої дана курсова різниця утворилася.

Позитивна курсова різниця «транзитом» проходить через рахунок 714 «Доход від операційної курсової різниці».

Негативна курсова різниця - через рахунок 945 - втрати від операційної курсової різниці, рахунок 974 - втрати від не операційної курсової різниці, з наступним списанням на рахунок 79 «Фінансовий результат».

Курсові різниці, які виникають внаслідок перерахунку залишків валютних засобів у банку й у касі підприємства на дату балансу, є операційними для відображення в обліку і складання звіту про фінансові результати, не операційними при складанні звіту про рух грошових коштів.

Лекція 7

Облік зовнішньоекономічних товарообмінних операцій

1. Теоретичні основи зовнішньоекономічних бартерних операцій

Основний закон, який регламентує бартерні операції в зовнішньоекономічній діяльності, є Закон України „Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності" від 23.12.1998р. №351-XIV.

Згідно з цим законом товарообмінна (бартерна) операція у сфері зовнішньоекономічної діяльності кваліфікується як один з видів експортно-імпортних операцій між суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності України та іноземним суб'єктом господарської діяльності. Ця операція оформляється бартерним договором або договором зі змішаною формою оплати, згідно з яким:

- обумовлено часткову оплату експортних (імпортних) поставок в натуральній формі;
- передбачено збалансований за вартістю обмін товарами, роботами, послугами в будь-якому поєднанні, не опосередкованому рухом коштів у готівковій чи безготівковій формі.

Згідно із ст. 1 п.3. закону суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності України мають право на проведення товарообмінних операцій відповідно до законодавства України. Однак при їх здійсненні є свої обмеження.

2. Терміни проведення товарообмінних (бартерних) операцій.

Статтею 2.П.2. обумовлено, що заборгованість нерезидента за отримані товари (роботи, послуги), які не входять до розряду високоліквідних, за бартерним договором повинна бути погашена не пізніше 90 календарних днів з дати:

- 1) оформлення вантажно-митної декларації на експорт — для товарів;
- 2) підписання акта надання послуг (виконання робіт) на експорт — для робіт і послуг.

У разі експорту за бартерним договором високоліквідних товарів строки ввезення на митну територію України імпортних товарів не повинні перевищувати 60 календарних днів із дати оформлення вивізної вантажної митної декларації.

Перелік високоліквідних товарів установлений постановою № 756.

У разі перевищення зазначених строків ввезення товарів (виконання робіт, надання послуг) за імпортною частиною бартерного договору необхідне отримання індивідуального разового дозволу. Умовою його отримання є віднесення таких контрактів до договорів виробничої кооперації, консигнації, комплексного будівництва, поставки складних технічних виробів, товарів спеціального призначення (постанова КМУ від 13.08.99 р. № 1489 „Про Порядок видачі разового індивідуального дозволу на перевищення встановлених строків ввезення товарів (виконання робіт, надання послуг), які імпортуються за бартерними договорами. Порядок віднесення бартерних договорів до таких, що згадані вище, визначає Кабінет Міністрів України.

На практиці можливі зміни первинних умов договору, в результаті яких бартерний договір стає договором купівлі-продажу і навпаки. У зв'язку з цим змінюється порядок оподаткування і строків повернення товарів або коштів. Так, строк 90 днів у разі переоформлення бартерного договору на інші види зовнішньоекономічного договору не переривається і не поновлюється. Винятком з цих правил є експорт за бартером високоліквідних товарів, оскільки строки проведення розрахунків за них при переоформленні товарообмінного договору на договір купівлі-продажу подовжуються до 90 днів (ст.2 ЗУ №351).

Постачальники-резиденти зобов'язані надавати копії договорів або додаткових угод органу державної податкової служби України у випадках заміни зобов'язань щодо оплати товару іноземним контрагентом у грошовій формі на зобов'язання із зустрічної поставки ним товарів (робіт, послуг).

Коли ж замість відвантаження товарів (робіт, послуг) за бартерним договором нерезидент виконує свої зобов'язання, перераховуючи кошти на рахунок контрагента (суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності України), тоді підставою для зняття з контролю імпортової частини такого товарообмінного договору митним органом є надання резидентом до митниці:

- 1) довідки уповноваженого банку про своєчасний і повний обсяг надходження грошових коштів у рахунок такого договору;
- 2) копій додаткових угод, що змінюють характер договору.

3. Умови бартерного контракту

Загальна вартість бартерного контракту виражається тільки в іноземній валюті, яка належить до першої групи Класифікатора іноземних валют.

Якщо товарообмінна (бартерна) операція передбачає змішану форму оплати, тоді:

- 1) частина контракту, яка передбачає оплату грошовими коштами, вимагає зазначення ціни одиниці товару та загальної вартості товару (виконаних робіт, наданих послуг), а також валюти платежу за цей товар (роботи, послуги);
- 2) частина контракту, яка передбачає оплату в натуральній формі, вимагає зазначення загальної вартості поставки обов'язково у іноземній валюті першої групи Класифікатора іноземних валют.

Терміни проведення товарообмінної (бартерної) операції зі змішаною формою оплати передбачають таке:

- 1) якщо предметом бартерного контракту є високоліквідні товари, термін повернення грошової частини становитиме 90 днів, а натуральної — 60 днів;
- 2) якщо товари (роботи, послуги), які експортуються за бартером, не входять до переліку високоліквідних товарів, термін повернення обох частин контракту буде 90 днів.

4. Оподаткування зовнішньоекономічних товарообмінних операцій

Податок на прибуток

Для оподаткування під бартерними операціями слід розуміти господарські операції, які передбачають проведення розрахунків за товари (роботи, послуги) у

будь-якій формі, що відрізняється від грошової. Це можуть бути будь-які види заліку або погашення взаємної заборгованості, в результаті яких не передбачається зарахування коштів на рахунки продавця як компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг).

Доходи і витрати від їх здійснення визначаються виходячи з договірної ціни операцій, але не нижче за звичайні ціни. Оподаткування бартеру у сфері ЗЕД здійснюється у загальноприйнятому для товарообмінних операцій порядку.

При оцінці товарообмінних операцій використовують звичайні ціни.

Звичайна ціна — ціна реалізації товарів (робіт, послуг) продавцем (включаючи суму нарахованих (або сплачених) відсотків, вартість іноземної валюти), яка може бути отримана у випадку їх продажу особам, не пов'язаним з ним за звичайних умов ведення господарської діяльності.

Базою визначення доходів і витрат при здійсненні бартерних операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності є договірна вартість товарів (робіт, послуг), яка повинна бути не нижче від звичайних цін.

Датою збільшення валового доходу при товарообмінних операціях є дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) — дата фактичного надання результатів робіт (послуг) платником податку.

Датою збільшення валових витрат платника податку при здійсненні ним товарообмінних операцій є дата оприбуткування платником податку товарів (а при їх імпорті — також робіт (послуг), супутніх чи допоміжних такому імпорту товарів), а для робіт (послуг), — дата їх фактичного отримання від таких осіб, незалежно від наявності їх оплати (у тому числі часткової або авансової).

Приклад 1. Підприємство-резидент провело часткове відвантаження товарів на експорт на суму 1000 USD. Зустрічна поставка від нерезидента здійснена на весь обсяг – 1500 USD, після цього резидент відвантажив решту товарів на суму 500 USD.

Податок на додану вартість

Зовнішньоекономічний бартер, як правило, передбачає ввезення (пересилання) товарів (робіт, послуг) на митну територію України і вивезення їх за межі країни. Об'єктом оподаткування ПДВ є операції із: - ввезення товарів на митну

територію України і одержання робіт (послуг), які надаються нерезидентами для їх використання або споживання на митній території України;

- вивезення товарів за межі митної території України і надання робіт (послуг) для їх споживання за межами України.

Базою оподаткування податком на додану вартість у разі продажу товарів (робіт, послуг) без грошової оплати (або з частковою оплатою їх вартості) в межах бартерних операцій є фактична ціна продажу, яка повинна бути не нижче звичайної.

Датою виникнення податкових зобов'язань з податку на додану вартість при проведенні бартерних операцій у сфері ЗЕД вважається подія, яка відбулася раніше:

- або дата одержання товарів, що оформлюються ввізною (імпортною) митною декларацією, а для робіт (послуг) — дата оформлення документа, що засвідчує факт одержання робіт, послуг платником податків;

- або дата відвантаження товару, що підтверджується вивізною (експортною) митною декларацією, а для робіт (послуг) — дата оформлення документа, що засвідчує факт надання робіт, послуг нерезиденту.

До операцій з продажу товарів, вивезених платником податків за межі митної території України, застосовується нульова ставка оподаткування. Що стосується експорту робіт (послуг), то застосування нульової ставки дозволяється у разі їх використання і споживання за межами митної території України. Не дозволяється застосування нульової ставки податку до операцій з вивезення товарів (робіт, послуг) у випадку, коли такі операції звільнені від оподаткування на митній території України. Зазначені операції не оподатковуються ПДВ незалежно від того, де вони реалізуються: в Україні чи за її межами.

5. Облік товарообмінних операцій

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 „Запаси”, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. №246, придбані (одержані) запаси зараховуються на баланс підприємства за первинною вартістю. Первинна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. У разі, якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первинною вартістю одержаних запасів є їх справедлива вартість (п.13 П(С)БО 9). Різниця між балансовою і справедливою вартістю первинних запасів включається до складу витрат звітного періоду.

Первинною вартістю запасів, які придбані в обмін на неподібні запаси, вважається справедлива вартість одержаних запасів.

В бухгалтерському обліку при здійсненні бартерних операцій згідно з п.5 П(С)БО 16 „Витрати”, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318, витрати відображаються в обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. При одержанні запасів за товарообмінним договором збільшуються і активи, і зобов'язання. Однак згідно з п. 7 П(С)БО 16 витрати визначаються одночасно з виникненням доходів, для одержання яких вони здійснені. Витрати на придбання оприбуткованих за бартером запасів стануть витратами тільки після виникнення за ними доходів (наприклад, при продажу таких запасів).

Згідно з п.5 П(С)БО 15 „Дохід”, затвердженим наказом Міністерства України від 29.11.99 р. № 290, доходи визнаються при збільшенні активу або зменшенні зобов'язання. У П(С)БО 15 бартерним операціям спеціально відводиться пункт 23: „Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, які одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів”. Однак при здійсненні товарообмінних операцій не завжди виникають доходи. Оскільки п. 9 П(С)БО 15 передбачено: дохід не визнається, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), подібною за призначенням і такою, що має однакову справедливу вартість.

Приклад 2. Підприємство-резидент уклало бартерний (товарообмінний) договір з нерезидентом на загальну суму 10000 USD. Резидент відвантажив продукцію на всю суму контракту (10000 USD). Сума митних платежів — 1000 грн. Курс НБУ на дату складання **ВМД** — 5,00 грн./USD. Фактична собівартість реалізованої продукції — 32000 грн.

У наступному звітному періоді нерезидент виконав свою частину договору, в результаті чого резидент одержав продукцію вартістю 10000 USD. Сума митних платежів — 6000 грн. Курс НБУ на дату одержання товарів (балансуюча операція) — 6,00 грн./ USD. Сума імпортного **ПДВ** — $(10000 \text{ USD} \times 6,00 \text{ грн./USD} + 6000 \text{ грн.}) \times 20\% = 13200 \text{ грн.}$

Тема 9. Облік операцій з давальницькою сировиною в зовнішньоекономічній діяльності

1. Поняття давальницької сировини і сутність операцій з нею

Основним нормативним документом є Закон України „Про операції з давальницькою сировиною” від 15.09.1995 року № 327/95-ВР. Специфіка здійснення операцій вимагає детального висвітлення в інших нормативних документах, якими є:

1. Наказ ДПАУ від 25.02.2002 № 83 „Про затвердження Порядку видачі, обліку, відстрочення та оплати (погашення) векселя (письмового зобов'язання), що видається суб'єктом підприємницької діяльності при здійсненні операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах”;

2. Наказ Мінфіну, від 17.01.2002 № 34 „Про затвердження Положення про порядок погодження вивезення за межі митної території України дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, їх брухту і відходів як давальницької сировини”;

3. Постанова Кабінету Міністрів України від 06.05.2001 № 430 „Про тимчасове обмеження вивезення шкіряної сировини, яка використовується в операціях з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах”.

Давальницька сировина — сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, ввезені на митну територію України ^ іноземним замовником (чи закуплені іноземним замовником за іноземну валюту в Україні) або вивезені за її межі українським замовником для використання у виробленні готової продукції. Давальницька сировина не може бути придбана іноземним замовником на митній території України за національну валюту України або отримана ним в результаті проведення інших операцій, у тому числі товарообмінних. Право власності на давальницьку сировину на кожному етапі її переробки, а також на вироблену з неї готову продукцію належить замовнику.

Операція з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах — операція з перероблення (оброблення, збагачення чи використання) давальницької сировини в результаті технологічного процесу із зміною коду по ТН ЗЕД (незалежно від кількості виконавців), а також етапів (операцій з перероблення цієї сировини) з метою отримання готової продукції за відповідну плату.

Учасниками операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах є **замовник та виконавець**.

Замовник — суб'єкт господарської діяльності, який надає давальницьку сировину для вироблення готової продукції.

Виконавець — суб'єкт господарської діяльності, який здійснює операції з давальницькою сировиною.

Готова продукція — продукція (товар), вироблена з використанням давальницької сировини (крім тієї частини, що використовується для проведення розрахунків за її переробку) і визначена як кінцева у контракті між

замовником і виконавцем. Готова продукція може бути повернена у країну замовника або реалізована замовником (чи за його дорученням виконавцем) у країні виконавця або в іншій країні. Кабінет Міністрів України визначає види продукції (товару), які не можуть класифікуватися як готова продукція.

Для того, щоб зовнішньоекономічна операція відносилася до складу операцій з давальницькою сировиною, необхідно виконання таких умов:

- обов'язкова попередня поставка виконавцю давальницької сировини з наступним повернення виготовленої з неї готової продукції замовнику;
- сировина замовника на конкретному а також на заключному етапі переробки, є основним матеріалом та її вартість становить не менш як 20 відсотків загальної вартості готової продукції. Окрім того, відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 04.11.97 р. № 1216 „Про встановлення показників питомої ваги давальницької сировини у загальній вартості готової продукції за окремими видами операцій у зовнішньоекономічних відносинах" давальницька сировина, яка вивозиться з митної території України для переробки у готову продукцію, що класифікується за кодами товарних груп 1-24 УКТ ЗЕД, повинна мати вартість не менш як 80 відсотків вартості готової продукції;
- здійснення технологічного процесу із зміною коду за ТН ЗЕД.

2. Порядок ввезення давальницької сировини іноземного замовника на митну територію України

Митним оформленням ввезення давальницької сировини на митну територію України займається український виконавець. Ця процедура регламентується Порядком видачі, обліку, відстрочення та оплати (погашення) векселя (письмового зобов'язання), що видається суб'єктом підприємницької діяльності при здійсненні операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах, який затверджений наказом Державної податкової адміністрація України № 83 від 25.02.2002. Згідно порядку №83 український виконавець подає у державні митні органи простий вексель, або письмове зобов'язання, авізоване податковим органом, в якому він зареєстрований як платник податків.

Бланк векселя купляється виконавцем у банку і з нього робляться дві чисті копії. Вексель оформляється у валюті контракту. У ньому окремими пунктами виділяється найменування і суми мита, розраховані згідно з Єдиним митним тарифом, податки та збори, в оплату яких він виданий. Правильно оформлений оригінал векселя подається в державну податкову службу для взяття на облік. Другий і третій екземпляри, авізовані податковим органом, повертаються суб'єкту підприємницької діяльності для пред'явлення митним органам та для власного обліку. Якщо дата взяття векселя на облік у податковому органі передуює митному оформленню сировини, то при бажанні платника податку (щоб не зменшувався термін, даний для переробки сировини без погашення векселя), на дату оформлення вантажної митної декларації

оформлюється новий податковий вексель, погашаючи при цьому попередній. Термін дії векселя визначається терміном, необхідним для переробки давальницької сировини, але не більшим ніж 90 днів. Кабінет Міністрів України має право збільшити терміни для виконання окремих операцій з давальницькою сировиною.

До закінчення терміну дії векселя український виконавець може:

- продовжити термін дії векселя;
- вивезти готову продукцію за межі митної території України.

У разі необхідності податкові органи можуть відтермінувати платіж за векселем на термін, що не перевищує 90 днів. Таке відтермінування може бути продовжене в подальшому шляхом видачі нового дозволу. Загальний термін відтермінування погашення векселя не може перевищувати 270 днів.

Для отримання відтермінування оплати векселя, векселедаць не пізніше ніж за 5 днів до закінчення терміну дії векселя має звернутися в податковий орган з письмовою заявою. В заяві вказується термін відтермінування і підстави для його необхідності (підтверджувальні документи). Протягом п'яти днів керівник податкової служби зобов'язаний прийняти рішення про надання відтермінування чи про відмову. Рішення приймається на підставі висновку про фінансовий стан заявника, підготовленого окремим підрозділом податкового органу. У висновку про фінансовий стан суб'єкта господарської діяльності необхідно обов'язково вказати:

- стан розрахунків з бюджетом;
- платоспроможність;
- наявність заборгованості за експортно-імпортними операціями;
 - своєчасність подання податкових декларацій і розрахунків, декларацій про валютні цінності, доходи та майно, що знаходяться за межами України, та інших обов'язкових для подання до державної податкової інспекції форм звітності.

У разі прийняття рішення про відмову у відстроченні оплати (погашення) векселя (письмового зобов'язання) заявнику після закінчення терміну розгляду повідомляють про прийняте рішення з обґрунтуванням причин відмови.

При прийнятті рішення про відстрочення оплати векселя оформляється дозвіл на таке відстрочення на умовах податкового кредиту.

Відстрочення оплати векселя надається на умовах податкового кредиту, за користування яким векселедаць вносить плату до бюджету.

Плата за користування податковим кредитом вноситься векселедавцем виходячи з облікової ставки Національного банку України від суми, визначеної у векселі. Розмір облікової ставки визначається на останній день періоду, за який сплачується зазначена плата. Плата за користування податковим кредитом нараховується та сплачується щомісяця рівними частинами.

При видачі дозволу розмір плати визначається із застосуванням облікової ставки Національного банку України, яка діє на день видачі дозволу.

Сплата векселедавцем відповідної щомісячної суми за користування податковим кредитом підтверджується наданням до державної податкової інспекції копії платіжного документа про таку сплату.

У разі невнесення суб'єктом господарської діяльності щомісячної плати за користування податковим кредитом державна податкова інспекція в односторонньому порядку скасовує дозвіл на відстрочення векселя і погашає вексель шляхом стягнення вексельних сум у порядку, встановленому чинним законодавством України, що регулює погашення податкового боргу.

Якщо до закінчення терміну дії векселя готову продукцію не було вивезено, то виконавець зобов'язаний сплатити мито, податки та митні збори у бюджет. При цьому вексельна сума перераховується за курсом НБУ на дату погашення векселя. Коли векселедавець сам не оплатив вексель, то податковий орган згідно з вимогами Закону України № 2181 -III від 21.12.2000 р. „Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами", розпочинає процедуру погашення боргу. Згідно із нормами чинного законодавства можливість безспірною стягнення коштів виникає тільки після 30 дня з моменту направлення платнику другої податкової вимоги.

З ввезеної давальницької сировини, яка підлягає оплаті виконавцем, стягується мито, податки та збори на загальних підставах.

3. Порядок вивезення готової продукції

Готова продукція, що ввозиться іноземним замовником на митну територію України і вивозиться з митної території України, не обкладається вивізним (експортним) митом та іншими податками і зборами (крім митних зборів), що справляються у разі експорту товарів, і не підпадає під режим ліцензування та квотування. На готову продукцію, яка вироблена з використанням давальницької сировини, ввезеної на митну територію України іноземним замовником, і належить йому, не поширюється спеціальний режим експорту товарів, за винятком товарів спеціального призначення, перелік яких встановлюється Кабінетом Міністрів України.

При вивозі готової продукції виконавець подає митним органам копію векселя (письмового зобов'язання) та копію ввізної вантажно-митної декларації, а у необхідних випадках — висновок Торгово-промислової палати, про те, що давальницька сировина становить не менше 20 % вартості готової продукції.

4. Порядок вивезення сировини українського замовника для переробки за кордон

Український замовник може вивозити з митної території України давальницьку сировину:

- що не обкладається вивізним (експортним) митом, податками та зборами. При цьому український замовник дає митному органу письмове зобов'язання щодо повернення в Україну готової продукції, виробленої з цієї сировини (або повернення в Україну коштів від реалізації готової продукції за

межами України, крім тієї готової продукції, що виготовлена з давальницької сировини та має заборону на експорт), не пізніше ніж через 90 календарних днів з моменту оформлення вивізної вантажної митної декларації.

Підставою для митного оформлення давальницької сировини, що вивозиться за межі митної території України, є поданий українським замовником митному органу, окрім копії векселя, авізованого органом державної податкової служби за місцезнаходженням замовника, ще й копії зовнішньоекономічного контракту на переробку давальницької сировини;

- яка підлягає обкладенню вивізним (експортним) митом, податками та зборами, їх сплата (крім митних зборів) провадиться українським замовником шляхом видачі простого векселя з відстроченням платежу на період здійснення операції з давальницькою сировиною, але не більш як на 90 календарних днів з моменту оформлення вивізної вантажної митної декларації.

З урахуванням технологічних особливостей виробництва Кабінет Міністрів України за поданням відповідного міністерства або іншого центрального органу виконавчої влади може встановлювати більш тривалі терміни здійснення операцій з окремими видами давальницької сировини.

У разі ввезення в Україну готової продукції у повному обсязі у період, на який надається відстрочення платежу, вексель погашається.

Оплата векселя українським замовником проводиться:

- якщо готова продукція в обумовленому контрактом обсязі не ввозиться у визначений термін;

- якщо в Україні повертаються кошти від реалізації готової продукції.

У разі ввезення на митну територію України готової продукції в обумовлений строк не в повному обсязі вексель погашається частково — відповідно до обсягу ввезеної готової продукції.

Для визначення суми платежу мита, податків та зборів вартість давальницької сировини перераховується у національну валюту України за курсом Національного банку України, що діяв на день платежу.

Якщо зовнішньоекономічним контрактом передбачено, що готова продукція не повертається в Україну, мито, податки та збори справляються на момент митного оформлення давальницької сировини, яка вивозиться за межі території України.

Органи державної податкової служби за місцезнаходженням замовника можуть давати дозвіл на відстрочення оплати векселів. За користування кредитом суб'єкт підприємницької діяльності вносить до бюджету, до якого він сплачує податок на прибуток підприємств, щомісячну плату виходячи з облікової ставки Національного банку України від суми, визначеної у векселі. Розмір облікової ставки визначається на останній день періоду, за який вноситься зазначена плата.

Вивезення за межі митної території України давальницької сировини (крім тієї її частини, що використовується українським замовником для розрахунків з іноземним виконавцем) не підлягає квотуванню і ліцензуванню. У разі поширення на товари, що вивозяться як давальницька сировина, режиму

квотування і ліцензування, спеціального режиму експорту, а також якщо контрактом передбачено вивезення давальницької сировини у вигляді товарів, експорт яких підлягає обліку (реєстрації), за умови подальшої реалізації готової продукції в країні виконавця або в іншій країні, вивезення давальницької сировини здійснюється за умови реєстрації зовнішньоекономічного контракту в Міністерстві економіки та з питань європейської інтеграції України. Вивезення за межі митної території України як давальницької сировини дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, їх відходів та брухту здійснюється за погодженням з Міністерством фінансів України

Кабінет Міністрів України може тимчасово обмежувати або забороняти вивезення окремих видів давальницької сировини, реалізацію за межами України окремих видів готової продукції, виготовленої з давальницької сировини українських замовників, або ввезення окремих видів готової продукції, виробленої з використанням цієї сировини українськими замовниками, якщо це може завдати шкоди економіки країни.

5. Порядок ввезення готової продукції.

Підставою для митного оформлення готової продукції, що вироблена з використанням давальницької сировини українського замовника і ввозиться на митну територію України, є подання українським замовником митному органу копії авізованого простого векселя (письмового зобов'язання) та копії вивізної вантажної митної декларації, а у разі потреби — і висновку Торгово-промислової палати України або регіональних торгово-промислових палат про те, що готова продукція виготовлена в результаті переробки давальницької сировини, вартість якої становить не менш як 20 відсотків загальної вартості готової продукції.

У процесі митного оформлення готової продукції митні органи зобов'язані використовувати для ідентифікації готової продукції сертифікати походження товарів.

Підставою для погашення векселя є подання українським замовником органу державної податкової служби за своїм місцезнаходженням копії ввізної вантажно-митної декларації на готову продукцію або довідки уповноваженого українського банку про зарахування коштів

Готова продукція, вироблена з давальницької сировини українського замовника з урахуванням вимог цього Закону, яка ввозиться на митну територію України, обкладається ввізним митом, податками та зборами, які справляються у разі імпорту товарів, і до неї застосовуються заходи нетарифного регулювання відповідно до законодавства.

У разі втрати чи повного зіпсуття давальницької сировини або готової продукції внаслідок форс-мажорних обставин, факт настання яких засвідчується Торгово-промисловою палатою України або торгово-промисловою палатою країни, де сталася втрата чи повне зіпсуття давальницької сировини або готової продукції, вексель (письмове зобов'язання)

погашається і вивізні мито, податки та збори (крім митних зборів) не справляються, а штрафні санкції не застосовуються.

Кошти від реалізації відходів чи брухту, що залишилися після втрати чи повного зіпсуття давальницької сировини або готової продукції чи після переробки давальницької сировини на митній території країни іноземного виконавця або іншої країни, підлягають перерахуванню на рахунок замовника в уповноваженому українському банку не пізніше ніж протягом 90 календарних днів з дати оформлення вивізної вантажно-митної декларації на давальницьку сировину.

За письмовою заявою українського замовника давальницька сировина, вивезена ним з митної території України і не перероблена, або відходи чи брухт, що залишилися після повного зіпсуття давальницької сировини або готової продукції внаслідок форс-мажорних обставин чи після переробки давальницької сировини, можуть бути ввезені на митну територію України у порядку, встановленому Державною митною службою України.